

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ**

**ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ  
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

А. Є. Ачкасов,  
А. П. Косяк

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ**  
з дисципліни

# **«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ»**

*(для студентів 5 курсу та слухачів другої вищої освіти факультету  
післядипломної освіти та заочного навчання освітньо-кваліфікаційного рівня  
«спеціаліст», спеціальності 7.050106 (7.0305091) «Облік і аудит»)*

**ХАРКІВ  
ХНАМГ  
2011**

**Ачкасов А. Є.** Конспект лекцій з дисципліни «Організація обліку» (для студентів 5 курсу та слухачів другої вищої освіти факультету післядипломної освіти та заочного навчання освітньо-кваліфікаційного рівня «спеціаліст», спеціальності 7.050106 (7.0305091) «Облік і аудит») / А. Є. Ачкасов, А. П. Косяк. – Х.: ХНАМГ, 2010. – 134 с.

Автори: Ачкасов А. Є., Косяк А. П.

Рецензент: проф., д.е.н. Момот Т.В.

Рекомендовано кафедрою економіки підприємства міського господарства факультету післядипломної освіти і заочного навчання, протокол № 3 від « 03 » листопада 2009 р.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
Тема 1. Основи організації бухгалтерського обліку .....	8
1.1. Суб'єкти бухгалтерського обліку .....	8
1.2. Предмет та об'єкти організації бухгалтерського обліку .....	9
1.3. Завдання організації бухгалтерського обліку .....	11
1.4. Процес організації бухгалтерського обліку .....	12
1.5. Напрями організації бухгалтерського обліку .....	14
1.6. Форми організації бухгалтерського обліку .....	15
1.7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві .....	16
Тема 2. Організація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку .....	19
2.1. Державне регулювання бухгалтерського обліку .....	19
2.2. Основні нормативно-правові документи забезпечення обліку .....	20
2.3. Методичні і правові аспекти регулювання бухгалтерського обліку ..	21
2.4. Облікова політика підприємства .....	24
Тема 3. Організація облікового процесу .....	30
3.1. Вибір форми ведення бухгалтерського обліку .....	30
3.2. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку .....	33
3.3. Журнал – Головна форма бухгалтерського обліку .....	35
3.4. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку .....	36
3.5. Журнальна форма бухгалтерського обліку .....	37
3.6. Форми ведення обліку суб'єктами малого підприємства .....	38
3.7. Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку .....	40
3.8. Порядок розробки робочого плану рахунків на підприємстві .....	43
3.9. Організація документообігу на підприємстві .....	44
Тема 4. Організація обліку власного капіталу .....	47
4.1. Поняття і основні завдання організації обліку власного капіталу ....	47
4.2. Організаційні засади обліку власного капіталу .....	51
4.3. Організація документування операцій з власним капіталом .....	53

4.4. Організація аналітичного обліку власного капіталу .....	56
Тема 5. Організація обліку зобов'язань .....	57
5.1. Визначення, оцінка та класифікація зобов'язань .....	57
5.2. Організація обліку довгострокових зобов'язань .....	61
5.3. Організація обліку поточних зобов'язань .....	63
5.4. Організація обліку праці та її оплати .....	65
5.5. Організація аналітичного обліку зобов'язань .....	70
Тема 6. Організація обліку та аналізу довгострокових активів .....	72
6.1. Організація обліку довгострокових активів .....	72
6.2. Організація обліку руху основних засобів .....	74
6.3. Організація документування операцій з обліку основних засобів ....	76
6.4. Організація обліку нематеріальних активів .....	78
6.5. Організація документування операцій з обліку нематеріальних активів .....	79
Тема 7. Організація обліку та аналізу оборотних активів .....	80
7.1. Загальні питання організації обліку оборотних активів .....	80
7.2. Організація документування операцій із запасами та МШП .....	83
7.3. Організація документування операцій з грошовими коштами .....	86
7.4. Організація документування дебіторської заборгованості .....	88
7.5. Організація аналітичного обліку оборотних активів .....	89
Тема 8. Організація обліку та аналізу витрат, доходів і результатів діяльності підприємства .....	91
8.1. Поняття і класифікація витрат .....	92
8.2. Поняття і класифікація доходів .....	94
8.3. Поняття і порядок визначення фінансових результатів .....	96
8.4. Організація документування аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів .....	98
Тема 9. Організація праці персоналу зайнятого бухгалтерським обліком, контролем та аналізом .....	102
9.1. Основні об'єкти організації праці персоналу .....	102

9.2. Розподіл організації праці персоналу .....	104
9.3. Нормування праці й чисельності персоналу .....	107
9.4. Формування посадових інструкцій персоналу зайнятого бухгалтерським обліком, контролем та аналізом .....	109
Тема 10. Організація інформаційного, технічного та ергономічного забезпечення обліку, контролю й аналізу .....	113
10.1. Організація інформаційного забезпечення облікового і контрольного процесів.....	113
10.2. Організація ергономічного та технічного забезпечення обліку і контролю .....	115
10.3. Організація робочого місця бухгалтера .....	117
Тема 11. Планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку .....	121
11.1. Організація планування розвитку бухгалтерського обліку .....	121
11.2. Оцінка якості організації бухгалтерського обліку .....	123
11.3. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку .....	126
11.4. Організація розвитку обліку до міжнародних стандартів .....	127
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	130

## ВСТУП

Бухгалтерський облік відображає діяльність підприємств, організацій, установ. Він охоплює всі засоби господарства і джерела їх формування, всі господарські процеси і результати діяльності. Бухгалтерський облік є головним видом господарського обліку, який зобов'язані вести всі юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представники іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Відповідно до розділу I ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. наведено визначення бухгалтерського обліку як процесу виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Його основними визначальними рисами виступають документальність, спільність і точність. Кожна господарська операція на підприємстві повинна бути заздалегідь зареєстрована в документах, які є джерелом даних бухгалтерського обліку. Будь-яка господарська операція, не зафіксована у відповідному документі, вважається незаконною.

Організація бухгалтерського обліку супроводжує створення підприємства, та забезпечує його підготовку до ефективної діяльності. Без організованого бухгалтерського обліку неможлива діяльність суб'єктів господарювання, оскільки це суперечить чинному законодавству України.

В умовах ринкової економіки організація бухгалтерського обліку є однією з найважливіших умовою ефективного управління сучасними підприємствами і досягнення комерційного успіху.

На сучасному етапі власники повинні не тільки усвідомити роль організації бухгалтерського обліку у забезпеченні ефективності процесу управління, але й зрозуміти, що організація бухгалтерського обліку покликана зберегти та примножити їх майно.

Курс «Організація бухгалтерського обліку» є невід'ємною складовою частиною циклу дисциплін, що завершують підготовку студентів (слухачів) за спеціальністю «Облік і аудит». Вивчення курсу починається після викладення курсів «Бухгалтерський облік», «Фінансовий облік 1», «Фінансовий облік 2», «Інформаційні системи і технології обліку», «Управлінський облік», «Аудит», «Організація і методика аудиту» та ряду інших. Усе це дає студентам (слухачам) загальні знання, які надалі будуть використовуватися ними у практичній діяльності.

*Мета вивчення курсу:* засвоєння знань про організацію облікового, контрольного й аналітичного процесів на підприємстві.

*Основні завдання:* вивчення організації і техніки обліку, контролю й аналізу на підприємстві, раціональної структури облікового, контрольного й аналітичного процесів, організації роботи виконавців.

*Предметом курсу є* діяльність підрозділів і працівників, зайнятих обліковими, контрольними й аналітичними процесами.

## ТЕМА 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

### *План викладення матеріалу*

- 1.1. Суб'єкти бухгалтерського обліку
- 1.2. Предмет та об'єкти організації бухгалтерського обліку
- 1.3. Завдання організації бухгалтерського обліку
- 1.4. Процес організації бухгалтерського обліку
- 1.5. Напрями організації бухгалтерського обліку
- 1.6. Форми організації бухгалтерського обліку
- 1.7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

*Ключові поняття:* бухгалтерський облік, організація, інформація, система бухгалтерського обліку, процес бухгалтерського обліку, форми організації бухгалтерського обліку, принципи бухгалтерського обліку

### **1.1. Суб'єкти бухгалтерського обліку**

З бухгалтерським обліком пов'язано три групи суб'єктів: організації, ведення і нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

*Суб'єктами організації бухгалтерського обліку* є власник підприємства або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до установчих та інших розпорядчих документів, а також головний бухгалтер (або, особа, на яку покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку) підприємства.

*Суб'єкти ведення бухгалтерського обліку* є бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером або особа, на яку покладено обов'язки ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

*Суб'єкти нормативного регулювання бухгалтерського обліку* є органи державної влади, які шляхом прийняття відповідних нормативних документів регулюють повністю або частково організацію та ведення бухгалтерського



обліку. В Україні такими суб'єктами є Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державний комітет статистики України, Державна податкова адміністрація України, Національний банк України та ін. державні органи.

Дорадчим органом при Міністерстві фінансів України є Методологічна рада з бухгалтерського обліку, до компетенції якої згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» входять:

- організація розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;
- методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;
- розробка рекомендацій щодо удосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

## **1.2. Предмет та об'єкти організації бухгалтерського обліку**

Організація бухгалтерського обліку – це сукупність заходів власника (керівника) підприємства, які мають цілеспрямований характер щодо створення, забезпечення, постійного впорядкування і вдосконалення функціонування системи бухгалтерського обліку та здійснення його процесу на підприємстві.

Організація бухгалтерського обліку забезпечує отримання, відображення і застосування знань про принципи, форми й способи побудови процесу бухгалтерського обліку, отримання інформації про господарську діяльність підприємства.

*Предметом організації бухгалтерського обліку є забезпечення процесу ведення і функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємстві.*

*Об'єктами організації бухгалтерського обліку є документування господарських операцій та документообіг підприємства, фінансова політика, структура облікового підрозділу підприємства і регламентація роботи облікових працівників, організаційне, методичне, правове та технічне забезпечення бухгалтерського обліку.*

Особливості складових об'єктів організації бухгалтерського обліку на підприємстві повинні бути врегульовані розпорядчими документами підприємства:

- положенням – про бухгалтерську службу;
- посадовими інструкціями;
- розпорядчим документом з облікової політики;
- графіком документообігу;
- планами проведення інвентаризації тощо.

Складові об'єктів організації обліку законодавством чітко не врегульовані. Кожне підприємство повинно самостійно визначати питання організації обліку з урахуванням норм законодавства та особливостей діяльності суб'єкта господарювання.

Раціональною організацією бухгалтерського обліку вважають таку організацію, за якої облік може найбільш успішно виконувати поставлені перед ним завдання при найменших витратах засобів і праці.

Для раціональної організації бухгалтерського обліку необхідно:

- 1) досконало ознайомитись з діяльністю суб'єкта господарювання;
- 2) підібрати облікових працівників;
- 3) визначити для кожного з них обов'язки та створити необхідні для роботи умови;
- 4) забезпечити контроль і встановити відповідальність за невиконання обов'язків.

### 1.3. Завдання організації бухгалтерського обліку

Організаційні моменти бухгалтерського обліку можуть регулюватися як на рівні держави, так і на рівні підприємств. Передумовою правильної організації бухгалтерського обліку є державне управління бухгалтерським обліком, яке повинне забезпечити єдиний підхід до відображення в обліку однотипних господарських операцій, їх оцінки, уніфікацію первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку та форм звітності.

Завдання організації бухгалтерського обліку визначаються, виходячи із завдань бухгалтерського обліку і передбачають:

- вибір методики ведення бухгалтерського обліку;
- вибір технології і техніки ведення бухгалтерського обліку;
- підбір облікового персоналу та забезпечення його роботи (рис. 1.1).



Рис. 1.1 – Завдання організації бухгалтерського обліку

Виконання завдань організації бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності суб'єкта господарювання забезпечить своєчасне,

повне, достовірне та безперервне відображення всіх господарських операцій, здійснених на підприємстві; обробку даних за допомогою відповідних процедур, прийомів і способів відповідно до вихідної інформації; складання на основі отриманого масиву інформаційних даних, зафіксованих у первинних документах, облікових регістрах і бухгалтерській звітності та своєчасне надання цієї інформації зацікавленим користувачам.

Чітке регулювання організації і ведення бухгалтерського обліку з урахуванням менталітету та особливостей економіки України дисциплінує правильну його організацію і ведення.

#### **1.4. Процес організації бухгалтерського обліку**

Відповідно до чинного законодавства бухгалтерський облік повинен вестися з перших днів функціонування підприємства до офіційного припинення його діяльності. При створенні суб'єкта господарювання роль бухгалтера або особи, яка тимчасово виконує його обов'язки, є досить важливою, оскільки вона бере участь у підготовці та реєстрації установчих документів, відкриває рахунки в банку, реєструє підприємство в податкових та інших органах.

Процес організації бухгалтерського обліку є трудомістким, вимагає ґрунтовних знань особливостей діяльності підприємства.

Процес організації бухгалтерського обліку передбачає три етапи:

*Перший етап:* створення суб'єкта господарювання (складання протоколу зборів засновників, який передбачає прийняття рішення щодо затвердження керівника на посаді, він автоматично, відповідно до законодавства, визнається відповідальною особою за організацію бухгалтерського обліку);

*Другий етап:* організація бухгалтерського обліку (цей етап передбачає три взаємопов'язані напрямки: методичний, технологічний і організаційний);

*Третій етап:* упорядкування і вдосконалення системи обліку – етап, який супроводжує життєдіяльність підприємства для забезпечення ефективного функціонування обліку та його ведення (рис.1.2).



Рис. 1.2 – Процес організації бухгалтерського обліку

Для раціональної організації бухгалтерського обліку необхідно:

- 1) досконало ознайомитись з діяльністю суб'єкта господарювання;
- 2) підібрати облікових працівників;
- 3) визначити для кожного з них обов'язки та створити необхідні для роботи умови;
- 4) забезпечити контроль і встановити відповідальність за невиконання обов'язків.

Система бухгалтерського обліку не з'явиться і не буде функціонувати на окремому підприємстві без організації, яка виступає ефективним інструментом створення та здійснення облікового процесу, управління майном і розвитку підприємства.

## 1.5. Напрями організації бухгалтерського обліку

Напрями організації бухгалтерського обліку (методичний, організаційний, технологічний) забезпечують формування системи бухгалтерського обліку та здійснення його процесу в умовах конкретного суб'єкта господарювання.

Характеристика напрямів організації обліку наведена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Характеристика напрямів організації бухгалтерського обліку за змістом

Назва	Зміст
Методичний	1) вибір методики оцінки активів, списання витрат майбутніх періодів, калькулювання собівартості, нарахування резерву сумнівних боргів, фондів спеціального призначення тощо; 2) встановлення критеріїв розмежування основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів та МШП; 3) вибір методів нарахування амортизації необоротних активів
Технологічний	1) вибір форми ведення бухгалтерського обліку; 2) розробка форм внутрішньої звітності і порядку її заповнення; 3) встановлення строків і порядку проведення інвентаризації; 4) визначення випадків залучення фахівців (сторонніх осіб) для проведення інвентаризації специфічних для підприємства об'єктів майна та зобов'язань; 5) вибір номенклатури бухгалтерських рахунків з аналітичними розрізами до них; 6) розробка форм первинних документів і графіку документообороту; 7) встановлення порядку зберігання документів, у т.ч. електронних, в архіві і доступ до них; 8) уніфікація і кодифікація даних; 9) організація архіву бухгалтерських документів; 10) встановлення порядку захисту відомостей, які складають комерційну таємницю підприємства; 11) організація внутрішньогосподарського (у т.ч. бухгалтерського контролю)
Організаційний	1) вибір оптимальної форми організації обліку; 2) організація роботи бухгалтерської служби (розробка організаційно-розпорядчих документів); 3) встановлення норм праці, необхідних для виконання робіт і визначення оптимальної чисельності облікових працівників; 4) формування політики підбору облікових працівників та підвищення їх кваліфікації; 5) встановлення порядку атестації бухгалтерів; 6) правове, технічне та методичне забезпечення роботи облікових працівників; 7) заходи наукової організації праці; 8) розробка правил ділової етики облікових працівників; 9) порядок приймання-передачі справ при зміні бухгалтера

## 1.6. Форми організації бухгалтерського обліку

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено 4 самостійні форми організації бухгалтерського обліку.

1. Уведення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

2. Користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

3. Ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

4. Самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

*Підприємство самостійно:*

– визначає облікову політику підприємства;

– обирає форму організації бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

– розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

– затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

– може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

## 1.7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-IV від 16 липня 1999 року, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Порядком подання фінансової звітності та іншими нормативно-правовими актами, затвердженими Міністерством фінансів України, які визначають принципи і методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Якість організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності ґрунтуються на десяти основних принципах:

*обачність* – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

*повне висвітлення* – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

*автономність* – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

*послідовність* – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

*безперервність* – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

*нарахування та відповідність доходів і витрат* – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому



доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

*превалювання сутності над формою* – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

*історична (фактична) собівартість* – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

*єдиний грошовий вимірник* – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

*періодичність* – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розділі III «Організація та ведення бухгалтерського обліку» статті 8 «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві» визначено, що бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до дня його ліквідації.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до

бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку на підприємстві:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

- організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням витрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку в філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного Балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

### *Питання для самоконтролю до теми 1.*

1. Який основний документ визначає правові засади регулювання, організації, ведення обліку та складання фінансової звітності?
2. Охарактеризуйте суб'єкти та об'єкти організації бухгалтерського обліку?
3. Визначте завдання терміну організації бухгалтерського обліку?
4. Обґрунтуйте напрями організації бухгалтерського обліку.
5. Які етапи передбачає процес організації бухгалтерського обліку?
6. Назвіть основні принципи на яких ґрунтується якість організації обліку .
7. До чийої компетенції належить організація обліку на підприємстві?

## **ТЕМА 2. ОРГАНІЗАЦІЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### *План викладення матеріалу*

- 2.1. Державне регулювання бухгалтерського обліку
- 2.2. Основні нормативно-правові документи забезпечення обліку
- 2.3. Методичні і правові аспекти регулювання бухгалтерського обліку
- 2.4. Облікова політика підприємства

*Ключові поняття:* організація обліку, регулювання, нормативно-правові акти, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, облікова політика

### **2.1. Державне регулювання бухгалтерського обліку**

Організація нормативно-правового забезпечення і державного регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється за допомогою нормативно-правових документів Кабінету Міністрів, Міністерства фінансів, Державного комітету статистики, Головної державної податкової служби, Національного банку та інших державних органів.

Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку представлена чотирма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів:

*Перший рівень* – документи, що регулюють порядок ведення обліку, складання і подання бухгалтерської звітності юридичними особами.

*Другий рівень* – План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій і Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(с)БО), що встановлюють правила і способи ведення обліку господарських операцій, складання та подання бухгалтерської звітності.

*Третій рівень* – нормативні акти і методичні вказівки (інструкції, листи, накази, рекомендації) з питань бухгалтерського обліку, що розробляються Міністерством фінансів України та іншими органами.

*Четвертий рівень* – робочі документи, що формують облікову політику підприємства (робочий План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та графік документообігу тощо).

## **2.2. Основні нормативно-правові документи забезпечення обліку**

З 1 січня 2000 року основними нормативно-правовими актами, які регламентують систему бухгалтерського обліку в Україні є:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07. 1999 р.;
2. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України;
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.;
4. Інструкція зі застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.;
5. Ухвала Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку подання фінансової звітності» № 419 від 28.02.2000 р.;

Суттєвою особливістю Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є те, що він створює методологічні засади збору,

реєстрації та узагальнення інформації, які здійснюються шляхом суцільного, безперервного та документального обліку всіх господарських операцій.

### **2.3. Методичні і правові аспекти регулювання бухгалтерського обліку**

Регулювання бухгалтерського обліку в Україні може мати методологічні і правові аспекти.

*Методологічне регулювання* здійснює Міністерство фінансів України, яке займається розробкою:

- Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- Положень про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку;
- обсягу, форми і порядку складання річної (квартальної) фінансової звітності;
- порядку ведення облікових реєстрів різними підприємствами;
- інших нормативно-правових документів, що регулюють облік в цілому та

окремі його ділянки (товарні операції, грошові кошти, операції в іноземній валюті, розрахунки, працю та її оплату, основні засоби, доходи і витрати тощо);

Але основними нормативними документами, які регламентують організацію обліку є національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

*Положення (стандарт) бухгалтерського обліку* – це нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, який визначає принципи і методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Кожне з них визначає термінологію, способи, методи і правила обліку при відображенні того або іншого явища.

Розробка і вдосконалення стандартів бухгалтерського обліку виступає важливим елементом системи обліку в країнах з розвиненою економікою. Оскільки, по-перше, забезпечує зіставлення показників бухгалтерської звітності діяльності підприємств, як в цілому, так і за окремі звітні періоди, а, по-друге,

стандарти бухгалтерського обліку є умовою доступності інформації для різних її користувачів.

Стандарти бухгалтерського обліку повинні давати відповіді на такі питання:

1. Який мінімум інформації повинен бути наведений у фінансовій звітності, щоб на її основі можна було ухвалювати різні управлінські рішення?
2. Як оцінювати окремі статті фінансової звітності (активи, пасиви, інші показники)?

Розробка стандартів бухгалтерського обліку базується на загальноприйнятих методологічних принципах, передбачених міжнародними стандартами і особливостями національної системи бухгалтерського обліку.

Структура національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні має наступний вигляд:

1. Введення (загальні положення). У ньому наголошується, що це Положення (стандарт) визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про конкретний об'єкт обліку. Також зазначають умови, на яких використовується об'єкт в господарській діяльності підприємства (на правах власності, оперативного управління, оренди і т.п.), надається перелік конкретних об'єктів, які регулюються цим положенням.
2. Опис суті. Розкривається зміст певного об'єкта, його визначення, способи оцінки, методи обліку і т.п.
3. Розкривається інформація, яка повинна обов'язково знайти відображення у звітності і примітках до неї.
4. Необхідні пояснення (примітки), які регулюють процедуру практичного застосування окремих вимог, складових, основу того або іншого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку.
5. Дата набуття чинності.

Кожне Положення (стандарт) стосується окремої теми бухгалтерського обліку. Перелік Положень (стандартів) наведений в табл. 2.1.

**Таблиця 2.1 – Перелік національних Положень (стандартів)  
бухгалтерського обліку**

<b>№ П(с)БО</b>	<b>Назва П(с)БО</b>	<b>Дата затвердження Міністерством фінансів України</b>
1	Загальні вимоги до фінансової звітності	31.03.1999 р. № 87
2	Баланс	31.03.1999 р. № 87
3	Звіт про фінансові результати	31.03.1999 р. № 87
4	Звіт про рух грошових коштів	31.03.1999 р. № 87
5	Звіт про власний капітал	31.03.1999 р. № 87
6	Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах	28.05.1999 р. № 137
7	Основні засоби	27.04.2000 р. № 92
8	Нематеріальні активи	18.10.1999 р. № 242
9	Запаси	20.10.1999 р. № 246
10	Дебіторська заборгованість	08.10.1999 р. № 237
11	Зобов'язання	31.01.2000 р. № 20
12	Фінансові інвестиції	26.04.2000 р. № 91
13	Фінансові інструменти	30.11.2001 р. № 559
14	Оренда	28.07.2000 р. № 181
15	Дохід	29.11.1999 р. № 290
16	Витрати	31.12.1999 р. № 318
17	Податок на прибуток	28.12.2000 р. № 353
18	Будівельні контракти	28.04.2001 р. № 205
19	Об'єднання підприємств	07.07.1999 р. № 163
20	Консолідована фінансова звітність	30.07.1999 р. № 175
21	Вплив змін валютних курсових різниць	10.08.2000 р. № 193
22	Вплив інфляції	28.02.2002 р. № 147
23	Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін	18.06.2001 р. № 303
24	Прибуток на акцію	16.07.2001 р. № 344
25	Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва	25.02.2000 р. № 39
26	Виплати робітникам	28.10.2003 р. № 601
27	Припинення діяльності	07.11.2003 р. № 617
28	Зменшення корисності активів	24.12.2004,р. № 817
29	Фінансова звітність за сегментам	19.05.2005 р. № 412
30	Біологічні активи	18.12.2005 р. № 790

*Правове регулювання бухгалтерського обліку здійснюється на підставі:*

- Законів і ухвал Верховної Ради, що стосуються господарської діяльності підприємств (оподаткування, оплати праці, оплати відпусток, цінних паперів, зовнішньоекономічної діяльності тощо);
- указів і розпоряджень Президента України по економічним питанням;
- постанов Кабінету Міністрів України та інших органів виконавчої влади з найважливіших питань економіки, планування, обліку та калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг), складу витрат підприємств, амортизації основних засобів та інших необоротних активів;

- постанов Національного банку України з питань ведення касових операцій, розрахунково-кредитних операцій, відкриття рахунків в національній та іноземній валюті, правил перевезення іноземної валюти в межах і за межі країни;

- постанов органів статистики, якими затверджують форми статистичної звітності, що є обов'язковими для складання і надання всіма підприємствами. Органи статистики разом з Міністерством фінансів розробляють типові форми документів.

- постанов Міністерства економіки з питань ціноутворення, галузевих міністерств, інших органів (Пенсійний фонд України, Фонд зайнятості, Фонд соціального страхування тощо), перед якими звітують підприємства;

- листів Державної податкової адміністрації, у яких роз'яснюються окремі питання податкової політики, Державного казначейства, державної комісії з питань цінних паперів і фондового ринку та ін.

Накази та листи Міністерства фінансів України є обов'язковими для виконання всіма підприємствами (крім банків).

## **2.4. Облікова політика підприємства**

Функціонування системи бухгалтерського обліку та процесу його ведення вимагає відповідної організаційної інфраструктури, яка передбачає розв'язання ряду методичних, технологічних і організаційних питань. У процесі їх розв'язання, власник підприємства спільно з головним бухгалтером реалізує свою політику в сфері бухгалтерського обліку шляхом самостійного вибору облікових способів і процедур. Це зумовлює появу такого інструменту організації обліку як облікова політика.

*Облікова політика* – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовують підприємства для складання та подання фінансової звітності. Тобто це вибір підприємством конкретних методик, форми та техніки ведення



бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативних документів і особливостей діяльності підприємства.

Облікова політика повинна розроблятися самостійно кожним підприємством, зареєстрованим у встановленому законодавством порядку.

*Причинами появи облікової політики в ринкових умовах є:*

- альтернативні варіанти щодо організації і ведення бухгалтерського обліку передбачені законодавчими документами;
- розширення видів діяльності та організаційно-правових форм суб'єктів господарювання;
- зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора господарських операцій до активного його учасника.

*Завданням облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що необхідно для всіх користувачів бухгалтерської звітності для прийняття відповідних рішень.*

Виміри облікової політики: соціальний, економічний, поведінковий, психологічний, інформаційний, юридичний – залежно від виміру облікової політики, за її допомогою вирішуються різні завдання щодо діяльності суб'єкта господарювання.

Коло осіб, які мають бути обізнані з обліковою політикою підприємства це зовнішні та внутрішні суб'єкти. До внутрішніх користувачів відносяться: власники підприємства, керівник підприємства, управлінський персонал, головний бухгалтер, облікові працівники. До зовнішніх користувачів відносяться: аудитори, контролюючі органи (податкова служба), інвестори, кредитори та інші користувачі звітної інформації підприємства.

*Складовими облікової політики підприємства є організаційна, методична та технічна складова. Кожна складова облікової політики підприємства об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи (рис. 2.1).*



Рис. 2.1 – Складові облікової політики підприємства

Об'єктом облікової політики підприємства є будь-яка норма або позиція підприємства з організації і ведення бухгалтерського обліку щодо якої передбачено альтернативні варіанти.

*Елемент облікової політики підприємства* – це методичні прийоми та способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства. Методичні прийоми та способи ведення обліку передбачають вибір конкретного застосування елементів методу обліку, який складається з *елементів*: документування і інвентаризація, оцінка та калькулювання, рахунки та подвійний запис, баланс та звітність.

Перелік і якісний склад об'єктів і елементів облікової політики підприємства залежить від складових облікової політики вищого порядку державної і міждержавної.

Таблиця 2.2 – Суб'єкти, об'єкти та елементи облікової політики

Рівні облікової політики	Міждержавна облікова політика	Державна облікова політика	Облікова політика підприємства
<i>Суб'єкти</i>	Представники колегіальних органів влади або професійні організації	Органи державної влади або професійної організації	Власник(и) підприємства та особи, вповноважені власником
<i>Об'єкти</i>	Сукупність дій, спрямованих на узгодженість принципів ведення обліку в межах об'єднань	Створення єдиних принципів і правил ведення бухгалтерського обліку	Будь-яка норма або позиція підприємства з організації і ведення бухгалтерського обліку, щодо якої є альтернативні варіанти
<i>Елементи</i>	Законодавчі акти, стандарти, норми, інструкції, правила, рекомендації, тлумачення, положення	Законодавчі документи, правила, стандарти, норми, інструкції, рекомендації, тлумачення, положення	Методичні прийоми та способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства

Прикладом об'єкта організації складової облікової політики може бути форма організації бухгалтерського обліку, елементом – одна з чотирьох визначених законодавством форм організації.

*Методична складова* передбачає визначення способів ведення обліку його об'єктів, які мають альтернативні способи відображення. Прикладом об'єкта методичної складової облікової політики можуть бути основні засоби, елементи облікової політики, які йому відповідають, – метод нарахування амортизації, строк корисної експлуатації, ліквідаційна вартість основних засобів тощо.

*Технічна складова* є визначення технічних засобів, які забезпечують ведення обліку. Об'єктом технічної складової є форма ведення обліку, елементами – журнальна, меморіально-ордерна, спрощена, комп'ютерна тощо.

Реалізація елементів методичної складової на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та формах звітності здійснюється за допомогою об'єктів та елементів технічної складової.

Прийняття новоствореним підприємством облікової політики вважається дійсною з дня прав юридичної особи. Організує облік на підприємстві головний бухгалтер. Формує облікову політику разом з керівником підприємства головний бухгалтер на завершальному етапі, цьому передують формування облікової політики вузькими спеціалістами з окремих ділянок бухгалтерського обліку. Ураховуючи, що облікова політика підприємства – це, насамперед, політика конкретного власника, будь-яке обмеження власників у виборі суб'єктів, які будуть формувати облікову політику, неприпустиме. Саме власники вирішують, які суб'єкти будуть формувати облікову політику.

Вибір суб'єктів формування облікової політики залежить від обсягів діяльності підприємства, кваліфікації та рівня освіти облікових працівників, наявності платіжних засобів і є суто індивідуальним для кожного суб'єкта господарювання в конкретній економічній ситуації.

Облікова політика підприємства оформляється системою внутрішньої документації за різними ділянками облікової роботи.

Зміст облікової політики підприємства частково розкривається в установчих документах підприємства, які закладають основи побудови всієї господарської і управлінської системи підприємства.

Таблиця 2.2 – Документальне оформлення облікової політики підприємства

Група документів	Склад і характеристика
Внутрішні організаційно-розпорядчі документи	Внутрішні правила, інструкції, положення, регламенти, рішення власників. Вибір конкретного типу документа залежність від внутрішнього типу розпорядку підприємства та характеру питання облікової політики
Проектні матеріали з організації бухгалтерського обліку	Графік документообігу, робочі проекти автоматизованого ведення обліку, посадові інструкції
Установчі документи (статут, установчий договір)	Закладають основи побудови всієї господарської і управлінської системи підприємства. Поряд з визначанням предмету діяльності суб'єкта господарювання, його статусу, порядку функціонування, установчі документи відображають ряд питань бухгалтерського обліку (тривалість облікового періоду, порядок розгляду та затвердження річної бухгалтерської звітності, порядок проведення аудиту звітності тощо)

Основним внутрішнім документом, який регулює питання організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, є розпорядчий документ «Положення про облікову політику», який містить обрані елементи облікової політики. У Положенні про облікову політику передбачаються пункти, які стосуються організації, технології, техніки та методики бухгалтерського обліку, а також контролю й організації відповідальності.

Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані підприємством, повинні застосовуватися з 1-го січня, а документація, якою оформляють зміни в обліковій політиці підприємства, повинні готуватися і затверджуватись до цієї дати.

Положення про облікову політику підприємства наведені на рис. 2.2.

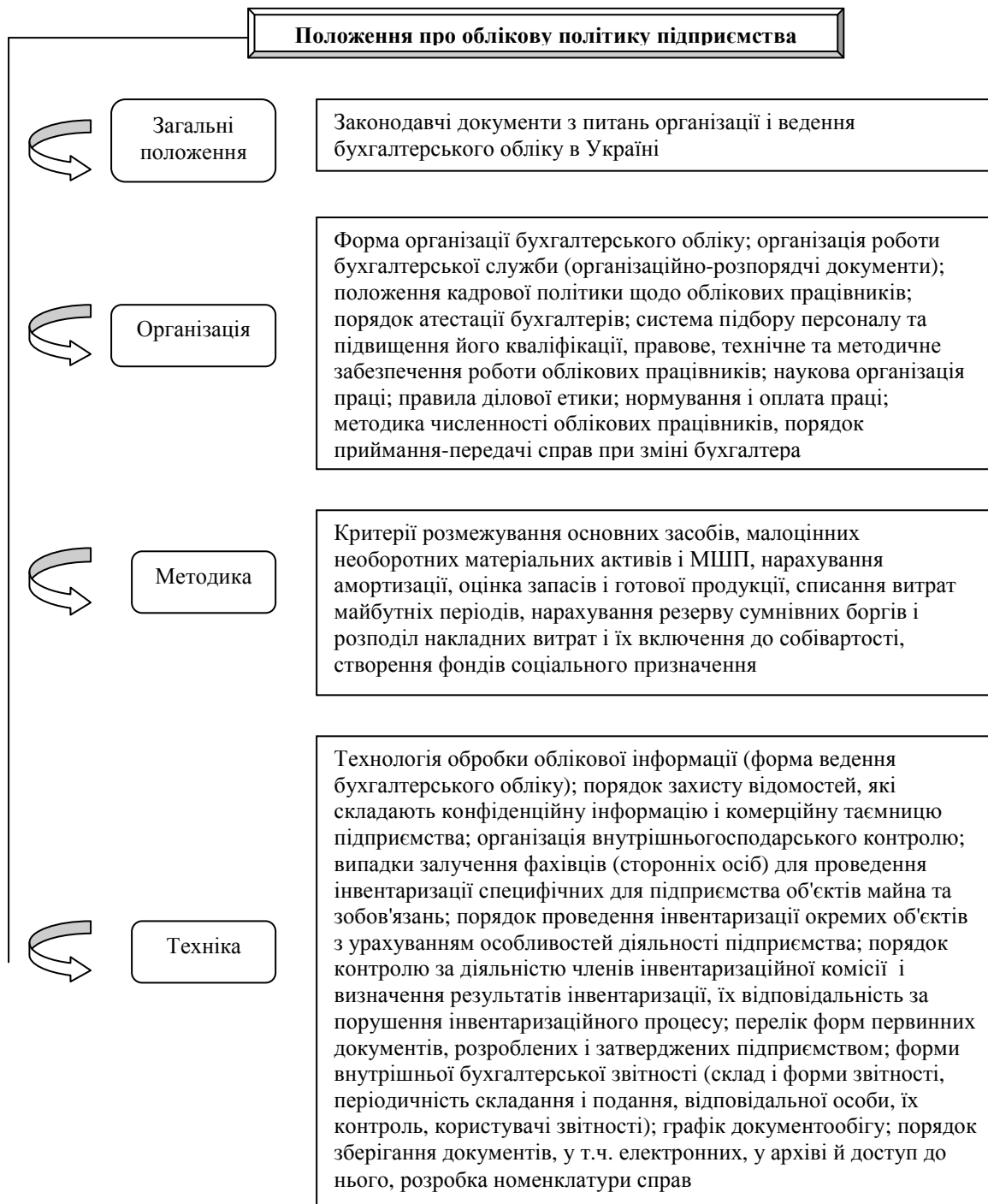


Рис. 2.2 – Складові Положення про облікову політику підприємства

*Питання для самоконтролю до теми 2.*

1. З якою метою здійснюється державне регулювання обліку в Україні?
2. Який державний орган здійснює методологічне регулювання?
3. Дайте визначення Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку.
4. На підставі який органів здійснюється правове регулювання обліку?
5. Визначення облікової політики підприємства та її складові.

### ТЕМА 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ

#### *План викладення матеріалу*

- 3.1. Вибір форми ведення бухгалтерського обліку
- 3.2. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку
- 3.3. Журнал – головна форма бухгалтерського обліку
- 3.4. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку
- 3.5. Журнальна форма бухгалтерського обліку
- 3.6. Форми ведення обліку суб'єктами малого підприємства
- 3.7. Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку
- 3.8. Порядок розробки робочого плану рахунків на підприємстві
- 3.9. Організація документообігу на підприємстві

*Ключові поняття:* форми ведення бухгалтерського обліку, облікові реєстри, робочий план рахунків, організація документообігу

#### **3.1. Вибір форми ведення бухгалтерського обліку**

Однією зі складових напряму організації бухгалтерського обліку є вибір форми його ведення. Відповідно до чинного законодавства підприємство самостійно визначає форму ведення бухгалтерського обліку, яка повинна передбачатися у Положенні про облікову політику підприємства.

Сукупність облікових реєстрів, які використовуються у певній послідовності та взаємодії для ведення обліку називається *формою ведення бухгалтерського обліку*.

Форми ведення бухгалтерського обліку розрізняються за наступними *ознаками*:

- кількістю облікових реєстрів, які застосовуються, їх призначенням, змістом, формою і зовнішнім виглядом;
- послідовністю записів в облікових реєстрах;

- зв'язком реєстрів хронологічного та систематичного, синтетичного й аналітичного обліку.

Сутність будь-якої з форм ведення бухгалтерського обліку полягає у тому, що інформаційні дані з первинних документів у процесі своєї обробки до формування бухгалтерської інформації у вигляді бухгалтерської звітності проходять через визначену кількість перетворень, кожне з яких відображається у відповідному носії. Це й визначає різноманітність *облікових реєстрів* – носіїв даних певної форми, побудованих відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал і зобов'язання суб'єкта господарювання.

В облікових реєстрах відбувається узагальнення інформаційних даних з первинних документів. Реєстри є засобом систематизації і накопичення облікових даних для відображення отриманих результатів в аналітичному обліку, на рахунках бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності. Обліковими реєстрами можуть бути Головна книга, Касова книга, журнали, відомості, картки, окремі листи та ін. Не слід плутати облікові реєстри з первинними документами, оскільки в облікових реєстрах відображаються інформаційні дані з первинних документів.

Облікові реєстри складаються щомісяця і підписуються виконавцями та Головним бухгалтером або особою, на яку покладено обов'язок ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Відповідальність за правильність записів в облікових реєстрах покладається на осіб, які їх склали та підписали.

Розрізняють облікові реєстри, передбачені відповідною формою ведення бухгалтерського обліку, та реєстри довільної форми. Прикладом регламентованих реєстрів є журнали, меморіальні ордери, Головна книга. До реєстрів довільної форми відносять групувальні та накопичувальні відомості, машинограми, реєстри на без паперовій основі, такі реєстри набувають поширення в умовах комп'ютеризації бухгалтерського обліку.

За ступенем узагальнення інформаційних даних облікові реєстри поділяються на аналітичні (картки, окремі листи, відомості) та синтетичні (журнали-ордери, Головна книга).

Залежно від побудови облікові регістри поділяються на хронологічні та систематичні. У хронологічних регістрах інформаційні дані про господарські операції відображаються у послідовності їх здійснення. У систематичних облікових регістрах господарські операції групуються за встановленими ознаками.

Будь-яка з форм ведення бухгалтерського обліку повинна відповідати ряду вимог:

- забезпечувати повноту та реальність відображення в облікових регістрах кругообігу засобів;
- бути економною, тобто витрати на ведення бухгалтерського обліку із застосуванням певної форми ведення обліку не повинні бути значними;
- групування записів в облікових регістрах повинно забезпечувати одержання всіх показників, передбачених формами звітності, тобто уникнення здійснення додаткових вибірок або звертання безпосередньо до первинних документів;
- забезпечувати поєднання синтетичного та аналітичного обліку;
- забезпечувати проведення економічного аналізу господарської діяльності підприємства.

Обираючи форму ведення бухгалтерського обліку, підприємство повинно використовувати її протягом певного періоду часу (але не менше одного року). Зміна прийнятої форми ведення бухгалтерського обліку обов'язково повинна зазначатися у Положенні про облікову політику підприємства.

Залежно від носіїв облікових регістрів розрізняють два класи форм ведення бухгалтерського обліку: паперові та комп'ютерну.

Відмінності та спільні характеристики порядку обробки інформації із застосуванням паперових і комп'ютерної форм ведення бухгалтерського обліку наведені в табл. 3.1 Інформаційні потоки в паперовій і комп'ютерній формах ведення обліку.



Таблиця 3.1 – Інформаційні потоки в паперовій і комп'ютерній формах ведення обліку

<b>Форма обліку</b>	<b>Інформація в системі</b>		
	<b>вихідна</b>	<b>операційна (поточна)</b>	<b>звітна</b>
<i>Паперова</i>	Факти господарського життя потрапляють до системи бухгалтерського обліку в процесі їх реєстрації на паперових носіях	<i>Обробка здійснюється:</i> а) вручну; б) за допомогою графічних символів, які наносяться на паперові носії; в) за попередньо встановленими правилами	Інформація виводиться на паперовому носії
<i>Комп'ютерна</i>	Факти господарського життя потрапляють до системи бухгалтерського обліку в процесі їх реєстрації, але спосіб реєстрації і носій інформації чітко не визначені	<i>Обробка здійснюється:</i> а) автоматично; б) за допомогою електронних сигналів і на спеціальних носіях; в) за попередньо встановленими правилами	Інформація може виводитися на будь-якому доступному носії і в будь-якій раніше встановленій формі

До паперових форм бухгалтерського обліку належать:

- меморіально-ордерна;
- Журнал-Головна;
- журнально-ордерна;
- журнальна;

Форми ведення бухгалтерського обліку, які застосовуються суб'єктами малого підприємництва: проста форма бухгалтерського обліку та спрощена форма бухгалтерського обліку.

Зміна форми ведення бухгалтерського обліку призводить і до зміни в організації роботи бухгалтерської служби. Так, впровадження комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку сприяє підвищенню контрольних функцій облікових працівників і ліквідує рутинну роботу.

### **3.2. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку**

Вибір меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю розподілу облікової роботи між спеціалістами різного рівня кваліфікації.

Меморіально-ордерна форма обліку передбачає складання бухгалтерської проводки на кожен первинний документ окремою довідкою в меморіальних ордерах.

Особливостями меморіально-ордерної форми обліку є:

- оформлення бухгалтерських проводок меморіальними ордерами;
- поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- ведення аналітичного обліку на картках.

Меморіально-ордерна форма надає великі можливості для розподілу облікових робіт, однак вимагає багаторазового переписування даних з реєстру в реєстр. Для операцій з однаковою кореспонденцією рахунків відкриваються окремі відомості, за якими в кінці місяця підбиваються підсумки та складаються підсумкові меморіальні ордери.

Аналітичні рахунки ведуться в книгах, у картках, на вільних аркушах. Записи за аналітичними рахунками здійснюються щоденно з посиленням на номер меморіального ордеру. Меморіальні ордери нумеруються у хронологічному порядку, підписуються Головним бухгалтером підприємства та виконавцем і записуються до реєстраційного журналу. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку застосовується в бюджетних організаціях.

Меморіально-ордерну форму ведення обліку показано на рис. 3.1.

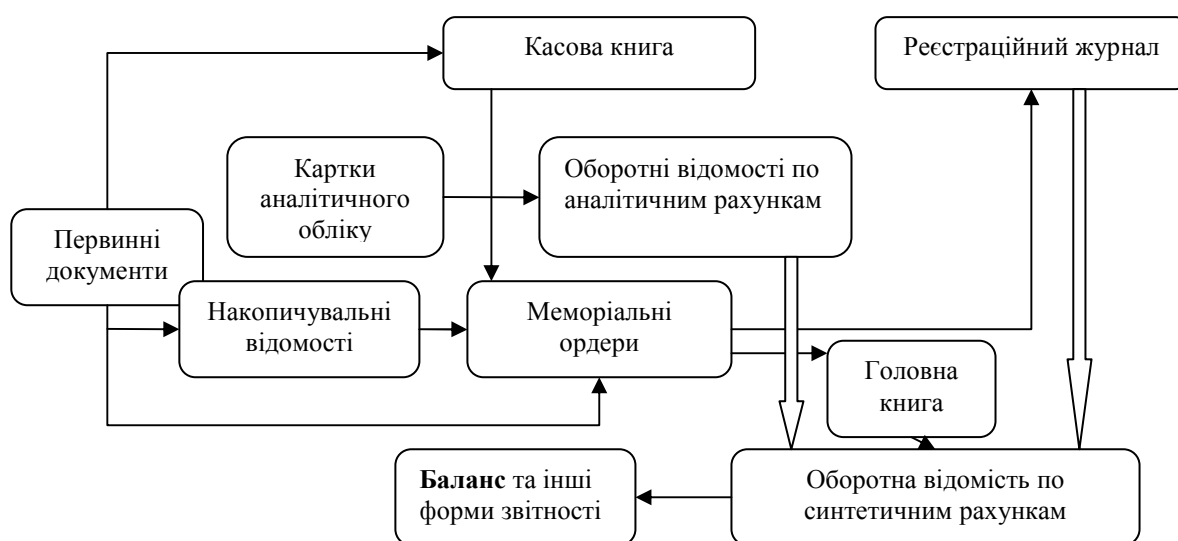


Рис. 3.1 – Схема меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку

### 3.3. Журнал – Головна форма бухгалтерського обліку

Журнал–Головна форма бухгалтерського обліку ведеться на підприємствах, які мають невелику кількість синтетичних рахунків, де і застосовується один зі спрощених варіантів меморіально-ордерної форми ведення обліку. Хронологічна реєстрація меморіальних ордерів поєднується із записами за синтетичними рахунками в одній книзі, яка називається Журнал–Головна.

Застосування форми ведення бухгалтерського обліку Журнал–Головна передбачає групування операцій з допоміжних накопичувальних відомостей, за цими відомостями раз на місяць складаються меморіальні ордери. Дані з меморіальних ордерів щомісяця переносяться до реєстру синтетичного обліку – книги «Журнал–Головна», яка є оборотно-сальдовою відомістю підприємства та підставою для складання бухгалтерської звітності. Облік у книзі «Журнал–Головна» ведеться за синтетичними рахунками.

Журнал–Головну форму ведення обліку наведено на рис. 3.2.

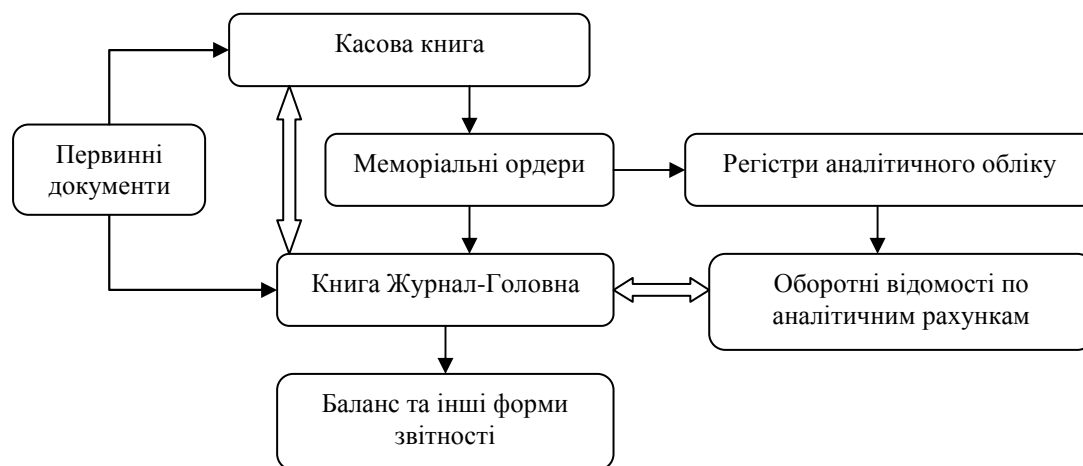


Рис. 3.2 – Схема ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал-Головна

До переваг ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал-Головна можна віднести її наочність, можливість контролю записів, простоту в вивчанні. У той же час ця форма є доволі громіздкою та незручною, дозволяє

застосовувати обмежену кількість рахунків і створює обмеженість у розподілі облікової праці.

### 3.4. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку

Журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні журналів ордерів, де збираються і систематизуються дані первинних документів.

Журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає:

- здійснення записів у журналах-ордерах у порядку реєстрації операцій;
- об'єднання в записах синтетичного та аналітичного обліку;
- відображення в обліку господарських операцій в розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу та складання бухгалтерської звітності;
- застосування журналів-ордерів за декількома рахунками, які мають між собою економічний зв'язок;
- побудова облікових реєстрів із заздалегідь вказаною кореспонденцією рахунків і показниками, необхідними для складання бухгалтерської звітності.

Аналітичний облік з використанням Журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку ведеться за допомогою книг аналітичного обліку або карток.

Журнально-ордерну форму ведення обліку показано на рис. 3.3.

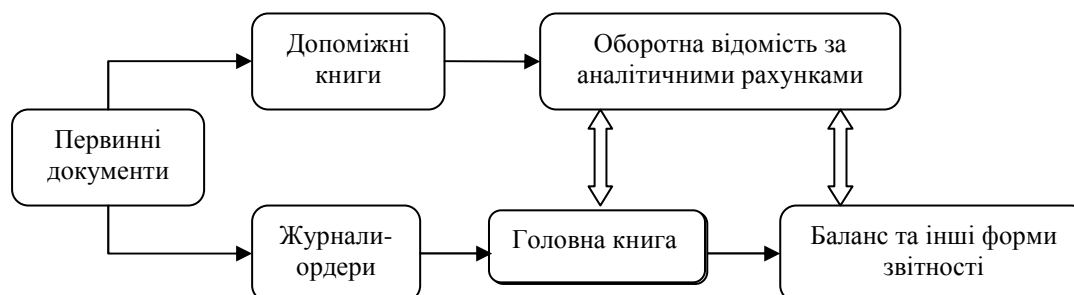


Рис. 3.3 – Схема журнально-ордерної форми ведення обліку

Обліковим реєстром є Головна книга, яка передбачає інформацію на підприємстві не за місяць, як журнали-ордери та відомості, а наростаючим підсумком на певний період.

### 3.5. Журнальна форма бухгалтерського обліку

Особливостями журнальної форми ведення бухгалтерського обліку є:

- побудова журналів ордерів за кредитовою ознакою;
- застосування накопичувальних журналів і допоміжних відомостей;
- поєднання в одному реєстрі хронологічного та синтетичного запису;
- зазначення в журналах кореспонденції рахунків;
- поєднання в одному журналі декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунків;
- максимальне використання шахових відомостей.

Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку базується на застосуванні *журналів*, де збираються і систематизуються інформаційні дані з первинних документів. Журнальна форма ведення обліку показано на рис. 3.4.

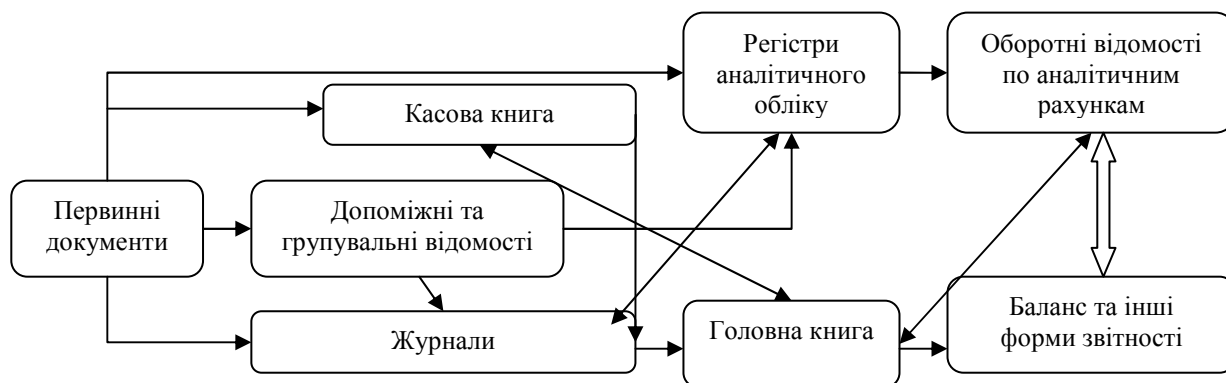


Рис. 3.4 – Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку

У журналах зазначаються коди (шифри) й найменування кореспондуючих рахунків за операціями, що обліковують в цьому журналі. Журнали відкривають на місяць на окремий синтетичний рахунок або групу синтетичних рахунків.

Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає складання відомостей, Головної книги, таблиць з аналітичними даними, аркушів-розшифровок, реєстру депонованої заробітної плати, бухгалтерських довідок (у випадку здійснення відповідних операцій).

Відомості та аркуші-розшифровки призначені для аналітичного обліку, попереднього накопичення, групування та узагальнення облікових даних, які містяться у прийнятих до обліку документах. Бухгалтерські довідки використовуються для виправлення помилок, яких припусимлися у минулих звітних періодах.

Головна книга використовується для узагальнення облікових записів у журналах, взаємної перевірки облікових записів за рахунками бухгалтерського обліку й складання звітності. Головна книга передбачає щомісячне перенесення підсумків облікових записів з журналів до окремого аркушу, який виділяється на один синтетичний рахунок.

Порядок ведення облікових реєстрів, виправлення в них помилок, Узгодженість даних синтетичного і аналітичного обліку затверджено законодавством. Формати реєстрів бухгалтерського обліку для виготовлення (друкування) є орієнтовними та можуть удосконалюватися підприємством з урахуванням специфіки його діяльності.

### **3.6. Форми ведення обліку суб'єктами малого підприємства**

Суб'єктами малого підприємства (СМП) використовується одна з двох форм ведення бухгалтерського обліку:

- 1) проста форма ведення бухгалтерського обліку ;
- 2) спрощена форма ведення бухгалтерського обліку.

Проста форма ведення бухгалтерського обліку передбачає використання Журналу обліку господарських операцій, у якому записи здійснюються на підставі первинних зведених бухгалтерських документів, відомостей нарахування заробітної плати та амортизації тощо з відображенням суми

операції на рахунках бухгалтерського обліку. За необхідності записи господарських операцій продовжуються у вкладних аркушах до Журналу обліку господарських операцій. Журнал складається щомісячно.

Для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, дебіторами та кредиторами СМП застосовують Відомість 3-м, підсумкові дані якої заносяться до Журналу обліку господарських операцій з позначенням у графі 3 «Відомість 3-м».

Проста форма ведення бухгалтерського обліку СМП показана на рис. 3.5.

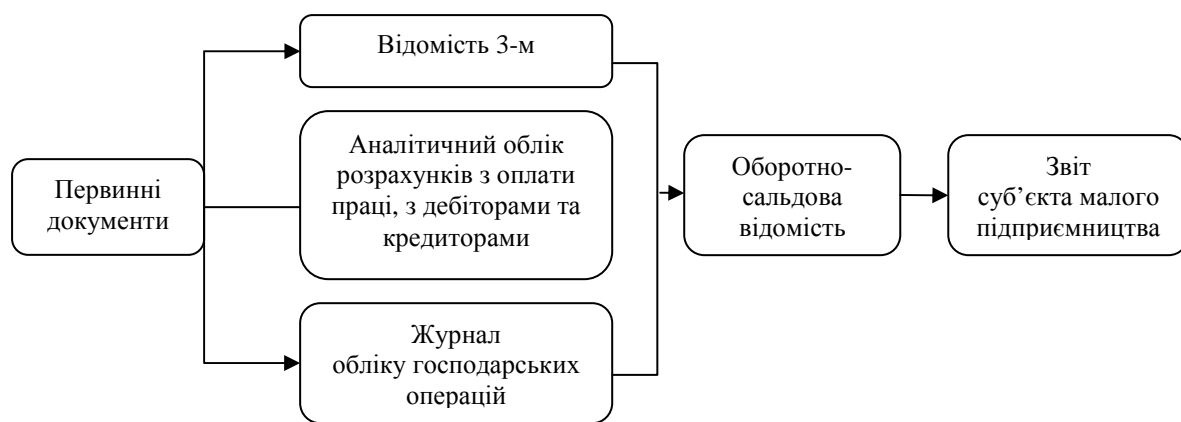


Рис. 3.5 – Проста форма ведення бухгалтерського обліку

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції у регістрах бухгалтерського обліку: Відомість 1-м, Відомість 2-м, Відомість 3-м, Відомість 4-м, Відомість 5-м. Підсумкові записи з відомостей переносять до Оборотно-сальдової відомості, яку використовують для узагальнення даних регістрів бухгалтерського обліку за кожним рахунком бухгалтерського обліку.

Порядок використання спрощеної форми обліку наведений на рис. 3.6.

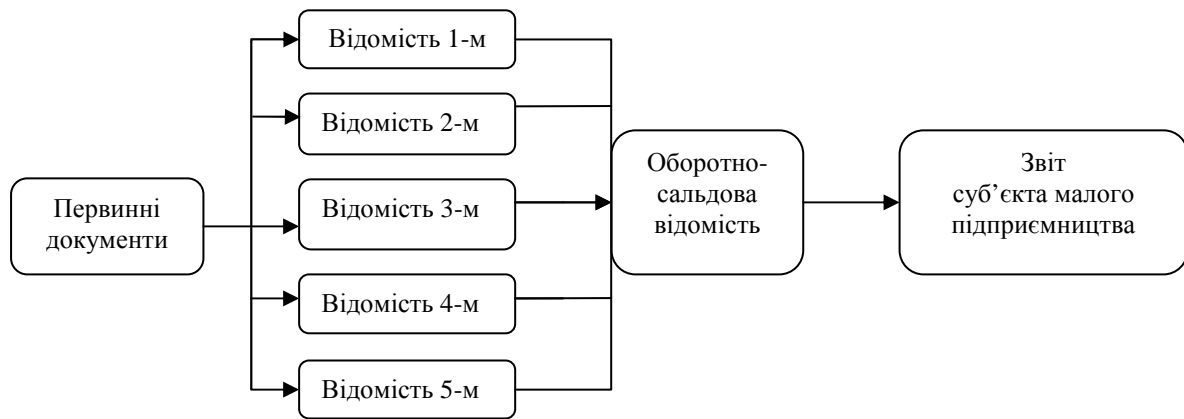


Рис. 3.6 – Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку

### 3.7. Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку

Використання комп'ютерної технології вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку. З допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор організації обліку.

Основними перевагами комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку, порівняно з паперовою, є:

- комп'ютеризація складових систем бухгалтерського обліку (склад і обробка первинної документації, формування регістрів, їх аналітична обробка, складання звітності);
- у програму закладено правила формування тих чи інших бухгалтерських проводок за господарськими операціями;
- паралельне ведення бухгалтерського обліку за вимогами кількох стандартів (на базі одних і тих же одноразово ведених даних можна отримувати декілька систем оцінок і показників, які розраховуються за різними методиками);
- забезпечення отримання необхідної внутрішньої і зовнішньої звітності за вимогою управлінського персоналу (використання комп'ютерної техніки дозволяє отримувати інформацію з бажаним ступенем деталізації у будь-який момент часу за рахунок скорочення масиву вихідної інформації і тривалості облікового процесу).



Особливістю облікових реєстрів у комп'ютерній формі ведення бухгалтерського обліку є їх формування безпосередньо в оперативній пам'яті комп'ютера або на магнітних носіях.

Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає:

- накопичення і багаторазове використання облікових даних;
- необмежені можливості щодо побудови аналітичного обліку;
- автоматичне отримання інформації про відхилення від встановлених норм, нормативів, завдань тощо;
- одержання звітних показників у режимі діалогу «людина-комп'ютер»;
- автоматичне формування всіх облікових реєстрів і форм звітності на основі даних, відображених у системі рахунків;
- використання конкретної комп'ютерної програми;
- забезпечення збереженості, виявлення та недопущення несанкціонованого доступу до облікових даних, які зберігаються на магнітних носіях.

Ведення облікових записів із використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку наведено на рис. 3.7.

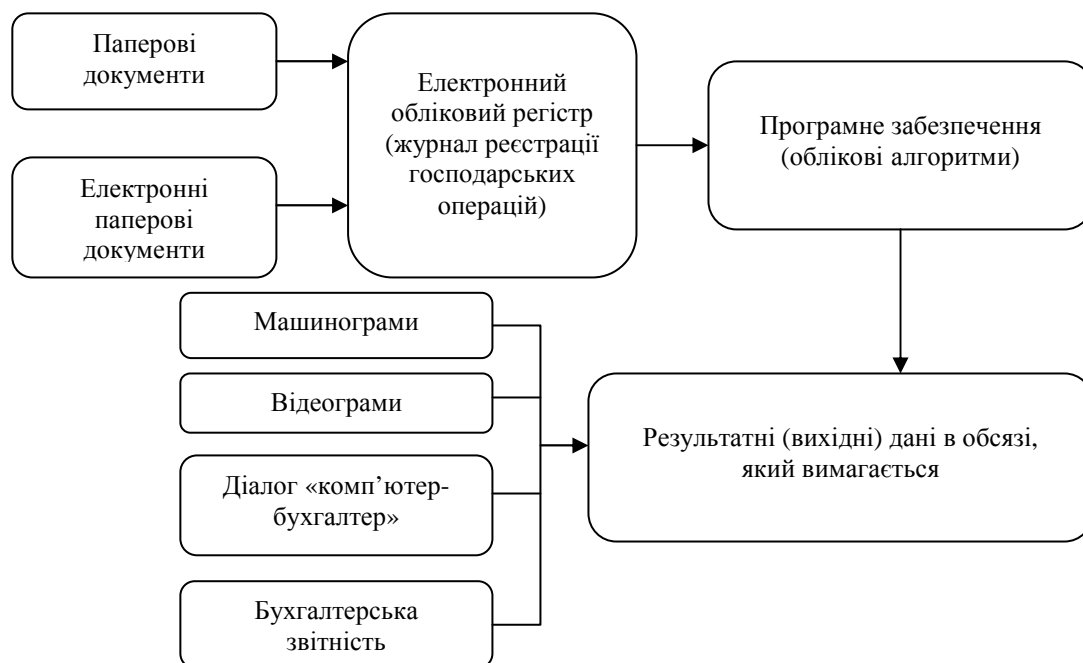


Рис. 3.7 – Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку

При виборі комп'ютерної програми для ведення бухгалтерського обліку або її розробці, окрім спеціалістів у сфері комп'ютерних технологій, доцільно залучати головного бухгалтера підприємства, котрий краще за всіх знає особливості діяльності певного підприємства і організацію ведення бухгалтерського обліку.

Тобто бухгалтерська служба повинна перевірити, чи правильно розробники врахували особливості документування, оцінки та відображення в обліку кожного виду господарської операції, які здійснюються підприємством.

Обробка даних з використанням комп'ютерної форми ведення обліку відбувається в три етапи табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Процес обробки даних з використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку

Етап	Зміст етапу	Вид робіт
<b>I</b>	Збір, реєстрація і обробка на комп'ютері облікових даних	Початкові дані з документів заносяться до пам'яті комп'ютера. За допомогою комп'ютерних програм здійснюється їх групування і узагальнення
<b>II</b>	Формування даних обліку на електронних носіях	Відбувається формування бухгалтерських проводок у журналі реєстрації господарських операцій, структурі синтетичних і аналітичних рахунків, довідниках аналітичних об'єктів. Одночасно здійснюється контроль процесу та обробки даних, занесених у масиви облікових даних
<b>III</b>	Виведення на запит користувача результатів за звітний період	Отримуються результати у вигляді регістрів синтетичного обліку, аналітичних таблиць, довідок за даними рахунків бухгалтерського обліку або відображенням на екрані монітору необхідної інформації

Сучасна комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку базується на використанні перспективних комп'ютерів і обчислювальних мереж. Практичне застосування комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку залежить від набору технічних засобів і вибору організаційних форм їх використання.

Комп'ютерна система обліку оперативно відображає основні процеси, пов'язані з отриманням різних зведених показників, які характеризують фінансову-господарську діяльність підприємства. Недоліками комп'ютерна

форма ведення бухгалтерського обліку може бути висока вартість програмного та технічного забезпечення.

### **3.8. Порядок розробки робочого плану рахунків на підприємстві**

Друга стадія організації облікового процесу передбачає класифікацію інформаційних даних про факти господарського життя шляхом використання рахунків. Сукупність бухгалтерських рахунків визначає структуру облікової інформації. Зв'язки між рахунками, які утворюються за допомогою подвійного запису, визначають їх кореспонденцію.

План рахунків, тобто їх систематизований перелік є важливим нормативним документом, завдяки якому забезпечується ведення бухгалтерського обліку.

На розробку робочого Плану рахунків впливають специфіка галузі, вид діяльності. Робочий План рахунків визначає зміст аналітичного обліку та впливає на форму ведення бухгалтерського обліку, яка застосовується на певному підприємстві. Аналітичні рахунки розробляються підприємством з урахуванням вимог законодавства та управлінських потреб.

Суб'єкти господарювання зобов'язані використовувати типовий План рахунків в якому передбачено близько 90 синтетичних рахунків (рахунків першого порядку), тоді як субрахунки (рахунки другого порядку) застосовуються підприємствами залежно від потреб – для аналізу, контролю і складання звітності. Підприємство використовує рахунки, які дійсно необхідні формуючи відповідний робочий План рахунків.

Розробка робочого Плану рахунків повинна забезпечувати таку організацію бухгалтерського обліку, щоб облікові регістри велися систематизованим способом і забезпечувалося складання звітності. Робочий План рахунків є одним з елементів облікової політики підприємства, затверджується керівником підприємства і є додатком до Положення про облікову політику підприємства.

Система рахунків другого порядку робочого Плану рахунків побудована у двох напрямках:

1) застосування субрахунків, які мають встановлені конкретні номери та призначення згідно з Планом рахунків;

2) застосування субрахунків, які не мають встановлених конкретних номерів, номери яких і конкретні призначення встановлюються підприємством.

Комп'ютерні програми значно розширюють можливості вкладання бухгалтером робочого Плану рахунків. По-перше, доступним є використання від трьох до п'яти розрізів аналітичного обліку за кожним синтетичним рахунком, що дозволяє одержувати всі показники звітності з потрібним рівнем деталізації. По-друге, комп'ютерні програми дозволяють застосовувати декілька робочих Планів рахунків.

Робочий План рахунків, який розроблений підприємством повинен бути гнучким і зручним у користуванні.

### **3.9. Організація документообігу на підприємстві**

*Документообіг* – це сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів.

Організація документообігу є складовою організації бухгалтерського обліку, яка забезпечує:

- впорядкування руху первинних документів;
- оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які повинен пройти кожен первинний документ;
- визначення максимального терміну перебування документа в кожному підрозділі (в окремого виконавця);
- стабільність роботи бухгалтерської служби та підвищення продуктивної праці облікових працівників;
- чіткість руху та оперативність обробки документів та інформації, що формується на їх підставі.

Раціонально організований документообіг на підприємстві повинен забезпечити мінімальний розрив у часі між здійснення господарської операції та отримання звітної інформації для прийняття управлінських рішень, при цьому документообіг визначає порядок візування документів для забезпечення відповідальності і контролю за здійсненнями господарських операцій.

Об'єктами організації документообігу є первинні документи, облікові реєстри, звітність, а також порядок їх складання, руху та обов'язки відповідальних осіб на кожному з етапів документообігу.

Процес організації документообігу на підприємстві передбачає три етапи:

1. Вивчення руху інформації в межах структурних підрозділів і підприємства у цілому в процесі діяльності для встановлення господарських операцій, які підлягають документуванню;
2. Вибір уніфікованих форм документів, які будуть використовуватися для документування, і розробки власних форм документів;
3. Розробка та затвердження організаційно-розпорядчої документації (номенклатури справ, робочих інструкцій щодо заповнення, обробки, зберігання первинних документів, графік документообігу, Положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції облікових працівників і працівників інших підрозділів підприємства, Положення про архівну службу).

*Графік документообігу* – це затверджений порядок обробки інформаційних даних, зазначений у первинних документах.

Графік документообороту повинен регламентувати:

- строки складання, надання та обробки первинних документів;
- перелік документів;
- терміни їх просування та обробки;
- посадових осіб, відповідальних за складання документів;
- порядок передачі документів для обробки;
- строки надходження документів до бухгалтерської служби від працівників інших підрозділів підприємства.

Кожне підприємство самостійно розробляє графік документообігу, тому розробка графіку потребує знання особливостей діяльності підприємства. Графік повинен враховувати організаційну структуру підприємства, вид діяльності, чисельність облікових працівників, систему внутрішньогосподарського контролю. Графік має бути інструктивним документом щодо поведінки працівників з документами підприємства. Відповідальність за складання графіку документообігу покладено на Головного бухгалтера підприємства, потім графік затверджується керівником у вигляді додатку до Положення про облікову політику.

Графік документообігу є обов'язковим для виконання обліковими й іншими працівниками, робота яких пов'язана з первинними документами. Графік оформлюють у вигляді схеми та переліку робіт зі створення, перевірки та обробки первинних документів. Графік документообігу наведений в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Графік документообігу документів з обліку матеріалів

Назва	Складання і передача документа		Оперативна служба, яка використовує або обробляє документ			Надходження документу до бухгалтерської служби, його обробка та узагальнення даних		
	Відповідальний за своєчасне та якісне складання і передачу документа	Строки передачі первинного документа на обробку і використання даних	Служба, що прийняла документ	Операції з документом	Кому і коли передається документ	Час приймання документа	Обробка документа і узагальнення його даних	Кому і в які строки передається документ
Рахунок поставачальника	Зав. відділом матеріального постачання	У день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль акцепту	Бухгалтерській службі	Щодня до 16.00	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завідувачим складом
Прибутковий ордер	Комірник на час надходження матеріалів	Кожного 1-го, 4-го, 8-го і т.д. числа	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль плану постачання	Бухгалтерській службі кожного 5-го, 9-го, 13-го числа	Щодня до 17.00	Контроль змісту, визначення цін	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після отримання
			Обчислювальний центр	Обчислювальна обробка і складання зведених відомостей	Бухгалтерській службі не пізніше другого дня після отримання	Щодня до 17.00	Запис до облікових регістрів	Поточний архів кожного 6-го числа
Лімітно-забірна картка	Комірник при відпуску матеріалів	Кожного 1-го, 11-го і 21-го числа	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль за лімітом відпуску	Бухгалтерській службі підприємства наступного дня після отримання	Кожного 2-го, 12-го і 22-го числа	Порівняння даних в обох примірниках картки і контроль за правильністю їх оформлення	Обчислювальний центр обидва примірники 3-го, 13-го і 23-го числа

*Питання для самоконтролю до теми 3.*

1. Наведіть коротку характеристику формам ведення обліку.
2. Назвіть форми облікових реєстрів.
3. Автоматизована форма обліку, її особливості та переваги.
4. Який порядок розробки робочого плану рахунків?
5. Що розуміють під документообігом, порядок його організації?
6. Дайте визначення графіка документообігу.

## **ТЕМА 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ**

*План викладення матеріалу*

- 4.1. Поняття і основні завдання організації обліку власного капіталу
- 4.2. Організаційні засади обліку власного капіталу
- 4.3. Організація документування операцій з власним капіталом
- 4.4. Організація аналітичного обліку власного капіталу

*Ключові поняття:* Власний капітал, позиковий капітал, класифікація капіталу, статутний капітал, пайовий капітал, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілені прибутки (непокриті збитки), вилучений капітал, неоплачений капітал

### **4.1. Поняття і основні завдання організації обліку власного капіталу**

Облік на кожному етапі розвитку економіки значним чином зумовлюється діючим господарським механізмом, процеси якого він відображає і контролює. У сучасних умовах структурно-інноваційного розвитку національної економіки особливої актуальності набувають облік та аналіз власного капіталу, наявність якого дозволяє функціонувати підприємствам всіх форм власності.

Капітал – одна з найбільш використовуваних економічних категорій. Він є базою створення і розвитку підприємства й у процесі функціонування забезпечує інтереси держави, власників і персоналу. Будь-яке підприємство, що

веде виробничу чи іншу комерційну діяльність, повинне мати визначений капітал, що представляє собою сукупність матеріальних цінностей і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення його господарської діяльності.

Поняття власного капіталу можна розглядати як загальну вартість засобів у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, інвестованих у формування активів підприємства, а також як джерела фінансування.

За приналежністю підприємству виділяють власний і позиковий капітал. Власний капітал характеризує загальну вартість засобів підприємства, що належать йому за правом власності і використаних ним для формування визначеної частини активів. Ця частина активу, сформована за рахунок інвестованого в них власного капіталу, являє собою чисті активи підприємства.

На момент створення підприємства таку функцію виконує початковий капітал, який за своїм складом є сукупністю активів, інвестованих засновниками (учасниками). На цьому етапі підприємство ще не має зовнішньої заборгованості, тому його власний капітал дорівнює вартості активів. Під час діяльності у підприємства виникають зобов'язання. Тому *власний капітал* – є частка в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

*Основною метою* організації обліку власного капіталу є підтримка системи фінансового менеджменту в рішеннях щодо його збереження та забезпечення ефективного контролю формування джерел власних коштів. Важливість цієї мети зумовлена тим, що показник «власний капітал» є одним з найістотніших й найважливіших для підприємства, оскільки відображає такі характеристики, як забезпеченість коштами для функціонування підприємства, кредитоспроможність, фінансова стійкість, платоспроможність підприємства.

Для досягнення головної мети у процесі організації обліку слід розв'язати такі *завдання*:

- забезпечити своєчасне, повне й достовірне відображення операцій з власним капіталом, а також розміру і всіх змін власного капіталу;
- організувати облік на аналітичних рахунках;
- забезпечення здійснення системи контролю за законністю і правильністю формування операцій із власним капіталом;



- забезпечити узагальнення даних про стан і рух власного капіталу;
- організувати достовірне відображення в регістрах обліку і звітності операцій з власним капіталом;
- визначити зобов'язання облікових працівників, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку операцій з власним капіталом.

У загальному вигляді організація обліку власного капіталу – це процес безупинного, цілеспрямованого вибору і застосування найбільш раціональних засобів і технологічних прийомів збору та обробки облікової інформації й упорядкування звітності щодо наявності, формування і використання фондів, резервів і фінансових результатів. Найбільш важливими об'єктами організації обліку є такі складові облікового процесу: облік статутного фонду; облік формування і використання фондів і резервів підприємства; визначення й облік фінансових результатів.

Для кожної складової власного капіталу у бухгалтерському обліку Планом рахунків виділено окремий рахунок з відповідною назвою. Усі рахунки обліку власного капіталу є пасивними і можуть мати тільки кредитове сальдо.

На розмір власного капіталу впливають: інвестиції, що дозволяють збільшити активи за рахунок додаткових засобів власників підприємства; прибутки, що включають: прибуток від основної діяльності, прибутки (дивіденди, відсотки) по акціях і облігаціях, прибутки від інших видів діяльності; вилучення засобів власниками підприємства веде до зменшення активів підприємства; витрати (покриття отриманих раніше збитків, виплата дивідендів, відсотків, витрати власних засобів на цільове використання) призводять до зменшення розміру власного капіталу.

Облік власного капіталу, як і облік взагалі, ґрунтується на фіксуванні фактів господарської діяльності в первинних документах. Організація первинної облікової інформації починається з виявленням складу господарських операцій і об'єктів, що повинні знайти відображення в системі обліку на підприємстві.

Основою раціональної організації бухгалтерського обліку власного капіталу є його класифікація.

Класифікація власного капіталу показана на рис. 4.1.

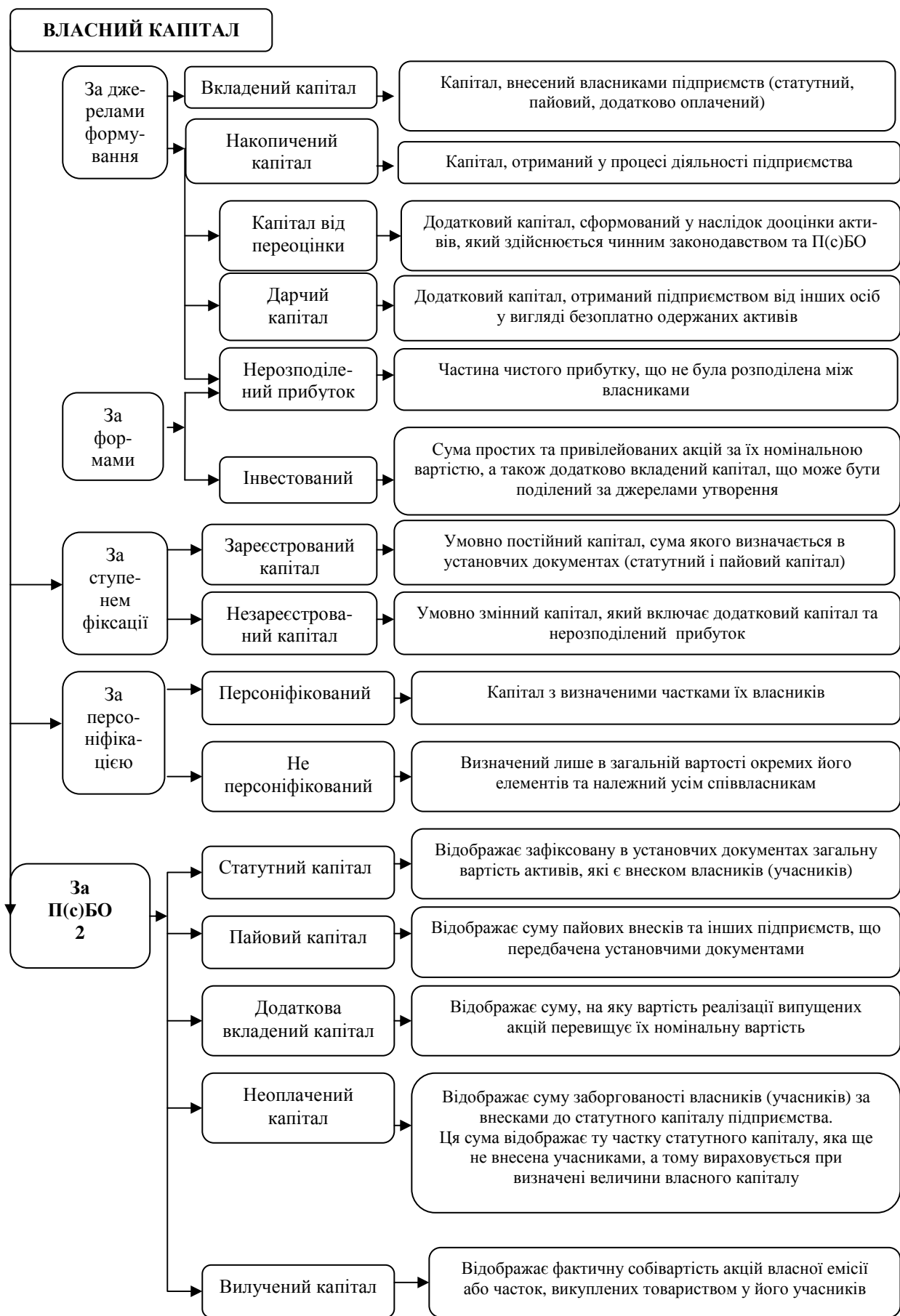


Рис. 4.1. – Класифікація власного капіталу

## **4.2. Організаційні засади обліку власного капіталу**

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про власний капітал, розкриття інформації у фінансовій звітності визначаються П(с)БО 5 «Звіт про власний капітал» затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 року, зареєстроване у Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року під № 399/3692 (зі змінами і доповненнями), норми яких стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити надання інформації про стан власного капіталу підприємства для забезпечення управління ним та здійснення контролю за фінансовим станом суб'єкта господарювання.

До найважливіших показників, що характеризують джерела формування капіталу, насамперед належать: величина, структура і вартість усіх джерел капіталу й окремих його складових. Функціонуючий капітал визначається показниками іншого порядку: об'ємними показниками активів, структурою і ціною активів підприємства. Крім того, показники функціонуючого капіталу повинні включати об'ємні показники поточних активів і структуру поточного капіталу.

Головним етапом організації обліку на будь-якій ділянці є формування відповідних записів у наказі про облікову політику. Стосовно організації обліку власного капіталу в цьому наказі слід відобразити: склад нормативного забезпечення й перелік положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими підприємство керується при веденні обліку власного капіталу; номенклатуру робочих бухгалтерських рахунків, а також побудову аналітичних рахунків з обліку власного капіталу і забезпечення зобов'язань; порядок збільшення статутного капіталу; порядок утворення та використання резервного капіталу; склад і порядок утворення й використання фондів спеціального призначення;

встановлення порядку визначення складу учасників; порядок створення забезпечення зобов'язань.

Об'єкти облікової політики власного капіталу врегульовані в Положенні про облікову політику підприємства, які визначають:

- первинні документи з обліку власного капіталу і графік їх документування;
- процедури контролю за формуванням власного капіталу;
- порядок збільшення статутного капіталу;
- встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру частки належного їм капіталу;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку операцій з власним капіталом.

Інформація про стан власного капіталу на початок і на кінець звітного періоду відображається у I розділі пасиву Балансу табл. 4.1.

Таблиця 4.1 – Побудова I розділу пасиву Балансу

Назва розділу та статей	Рахунки (субрахунки)	Код рядка
<b>I. Власний капітал</b>		
Статутний капітал	40	300
Пайовий капітал	41	310
Додатковий вкладений капітал	421-422	320
Інший додатковий капітал	423-425	330
Резервний капітал	43	340
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)*	441 (442)	350
Неоплачений капітал*	46	360
Вилучений капітал*	45	370
<b>Усього за розділом I</b>		380

З практичного погляду всі ці показники власного капіталу одночасно не можуть використовуватися одним підприємством. У будь-якому випадку буде присутній певний неповний набір, що й сформує сумарне значення величини власного капіталу (рядок 380 балансу).

#### **4.3. Організація документування операцій з власним капіталом**

Документування господарських операцій є важливим засобом контролю правильного формування і стану власного капіталу підприємства.

Важливим об'єктом організації обліку є процес формування статутного капіталу за рахунок вкладів засновників. Відомості про розмір і порядок утворення статутного капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах підприємства. Облік статутного капіталу починається з моменту реєстрації підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

Сума капіталу підлягає обов'язковій реєстрації в державному реєстрі господарчих одиниць. Відомості про розмір та порядок утворення статутного капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах. Зміни капіталу також обов'язково мають реєструватися. Сума статутного капіталу в балансі підприємства не може бути відмінною від тієї, що зафіксована в державному реєстрі.

Конкретний перелік показників власного капіталу, що використовуються підприємством при організації відповідної облікової підсистеми, буде зумовлений:

- вимогами законодавства до надійності окремих підприємств (за рахунок встановлення мінімального рівня й правил формування статутного капіталу);
- формами та умовами створення й діяльності окремих підприємств;
- умовами статутних документів й рішень власників;
- привабливістю підприємства для інвесторів;
- операціями самого підприємства, що впливають на показники його власного капіталу.

Можна визначити певний порядок формування капіталу залежно від організаційно-правової форми підприємства. Так, наприклад, для відкритих та закритих акціонерних товариств розмір статутного капіталу визначатиметься сумою часток засновників, визначених в статутних документах. Для повних та

командитних товариств статутний капітал також визначатиметься сукупністю внесків учасників. Для державних та комерційних підприємств статутний капітал становить собою сукупність виділених підприємству державним (муніципальним) органом основних та оборотних засобів. У разі організації обліку на підприємствах, що засновані на власності об'єднань громадян, мова буде йти про пайовий капітал – сукупність пайових внесків для спільного ведення підприємницької діяльності.

Слід наголосити, що тільки документальне фіксування й державна реєстрація загальної власності й складових майна, що передаються у власність підприємства, є основою для визначення категорії статутного капіталу такого підприємства. Отже, загальна вартість переданого підприємству майна тільки тоді буде вважатися статутним капіталом, коли таке майно та його вартість визначені як внесок в статутний капітал в засновницьких документах підприємства, а вартість такого внеску зареєстрована при державній реєстрації підприємства або реєстрації змін у статутних документах.

У бухгалтерському обліку статутний капітал формується за методом нарахування, коли за кредитом рахунку 40 відображається заявлений (зафіксований в засновницьких документах) розмір статутного капіталу, який може бути реально не забезпечений активами на певну дату. При цьому в загальному показнику власного капіталу повинна бути врахована лише реально сплачена частина заявленого статутного капіталу. Корируючу роль в даному випадку відіграє показник неоплаченого капіталу (вираховується при визначенні підсумкового значення).

На розмір власного капіталу впливає чотири основні типи операцій: доходи, витрати, внески та вилучення.

У випадках змін по внесках до статутного капіталу вносять зміни до засновницьких документів, що підлягають державній реєстрації. Будь-які, навіть передбачені засновницькими документами, зміни статутного капіталу, які не зареєстровані у встановленому порядку, є порушенням. Правила відображення на регістрах обліку збільшення статутного капіталу ідентичні

відображенню операцій щодо початкового формування статутного капіталу. Єдиним обмеженням є вимога попереднього формування раніш оголошеної величини капіталу. Статутний капітал може бути збільшено за рахунок додаткових внесків учасників; дивідендів, які належать учасникам; нерозподіленого прибутку. Зменшення статутного капіталу здійснюється у виключних випадках за рішенням зборів акціонерів після повідомлення всіх кредиторів підприємства у встановлені законодавством терміни. Зменшення може здійснюватися шляхом зменшення номінальної вартості всіх акцій або шляхом зменшення загальної кількості акцій за рахунок викупу частини їх у власників з метою анулювання.

У *додатковому капіталі* підприємства формування та внесення змін здійснюється на підставі актів приймання-передачі основних засобів, довідок (розрахунків) бухгалтерії, накладних, виписок банку, установчого договору, рішень зборів учасників тощо.

Організація обліку *резервного капіталу* здійснюється на підставі довідок (розрахунків) бухгалтерів, виписки банку, наказів, рішень зборів учасників.

Операції зі створення резервів – оформляються у вигляді довідки (розрахунку) бухгалтерії. Формування окремих видів резервів пов'язано із проведенням інвентаризації об'єктів, які резервуються, в цьому випадку необхідним є документально оформлені відомості результатів інвентаризації.

Відображення в бухгалтерському обліку *неоплаченого капіталу* відбувається на підставі Статуту підприємства, установчих договорів, довідок (розрахунків) бухгалтерії, прибуткових касових ордерів, видаткових касових ордерів, накладних тощо.

Первинними документами з обліку *вилученого капіталу* є платіжні доручення, приходний касовий ордер, видатковий касовий ордер, виписки банку, довідки (розрахунки) бухгалтерії тощо.

Управлінцям повинна надаватися інформація стосовно наявності і руху нерозподіленого прибутку, списання непокритих збитків за рахунок нерозподіленого прибутку, величини розподіленого між власниками прибутку.

#### 4.4. Організація аналітичного обліку власного капіталу

Від організації аналітичного обліку власного капіталу на підприємстві залежить правильність визначення частки кожного власника (учасника). Організація аналітичного обліку власного капіталу відбувається за видами капіталу по кожному засновнику, акціонеру залежно від особливостей формування й розміру капіталу кожного конкретного підприємства.

Аналітичний облік *Статутного* капіталу на підприємстві ведеться за кожним засновником (учасником, акціонером).

Аналітичний облік *пайового* та *додаткового* капіталу на підприємстві ведеться за видами капіталу.

Організація аналітичного обліку *резервного* капіталу забезпечує інформацією про його формування та напрями використання.

Аналітичний облік *виученого капіталу* слід організовувати за видами акцій (вкладів, паїв).

Аналітичний облік *неоплаченого капіталу* ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

Аналітичний облік *нерозподіленого прибутку* ведеться за напрямками використання.

*Питання для самоконтролю до теми 4.*

1. Наведіть визначення власного капіталу
2. Назвіть завдання організації обліку власного капіталу
3. Охарактеризуйте структурні складові власного капіталу підприємства
4. Які питання організації обліку власного капіталу мають висвітлюватися в наказі про облікову політику підприємства?
5. Обґрунтуйте організацію аналітичного обліку власного капіталу.



## ТЕМА 5. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

### *План викладення матеріалу*

- 5.1. Визначення, оцінка та класифікація зобов'язань
- 5.2. Організація обліку довгострокових зобов'язань
- 5.3. Організація обліку поточних зобов'язань
- 5.4. Організація обліку праці та її оплати
- 5.5. Організація аналітичного обліку зобов'язань

*Ключові поняття:* зобов'язання, види зобов'язань, організація обліку зобов'язань, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, забезпечення, непередбачені зобов'язання, доходи майбутнього періоду

### **5.1. Визначення, оцінка та класифікація зобов'язань**

Зобов'язання виникають унаслідок здійснення підприємством господарських операцій, пов'язаних з отриманням кредитів, а також товарів і послуг з відстроченням платежу. Майнові відносини між суб'єктами господарювання, що виникають у результаті здійснення таких операцій, набувають характеру цивільно-правових зобов'язань.

Стаття 151 Цивільного кодексу України наголошує: «У силу зобов'язання одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь іншої сторони (кредитора) певну дію, наприклад: передати майно, виконати роботу, сплатити грошові кошти та інше або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку». Із цього визначення випливає, що в будь-якому зобов'язанні розрізняються:

- суб'єкти;
- об'єкти;
- зміст зобов'язання, що забезпечує індивідуалізацію зобов'язання у кожному конкретному випадку та зумовлює особливості організації облікового й контрольного процесів.

*Суб'єктами зобов'язання* можуть виступати як фізичні, так і юридичні особи. Наприклад, кредитор – особа, якій належить право вимоги; боржник – особа, яка має обов'язок, що відповідає праву вимоги кредитора. Кожний із суб'єктів зобов'язання має права й обов'язки, юридичне однакове положення і не підпорядкований іншому.

*Об'єктом зобов'язання* є те, на що спрямовані права й обов'язки суб'єктів. Так, кредитор має право вимагати від боржника, а боржник зобов'язаний виконати на користь кредитора певну дію: передати майно, виконати роботу, сплатити грошові кошти. Отже, об'єктами зобов'язань є дії. Наприклад, у договорі купівлі-продажу продавець зобов'язаний передати майно, а покупець – оплатити його.

*Зміст зобов'язання* становлять права, вимоги кредитора й обов'язки боржника. За змістом виділяють зобов'язання, спрямовані на: передачу майна (у власність на підставі договорів купівлі-продажу, міни, дарування, поставки, контрактації сільськогосподарської продукції, позики, довічного утримання; у тимчасове користування на підставі договорів майнового найму, найму житлового приміщення, безоплатного користування майном); виконання робіт на підставі замовлення чи договорів про спільну діяльність або підряду; надання послуг на підставі договорів перевезення, страхування, доручення, комісії; сплату грошових коштів на підставі договорів позики, кредитних договорів, договорів банківського вкладу і банківського рахунка; відшкодування втрат, заподіяних у результаті протиправних дій; повернення безпідставно придбаного майна.

Для правильної організації бухгалтерського обліку зобов'язань важливим є визначення моменту виникнення зобов'язання, оскільки юридичні та економічні аспекти цього питання не збігаються.

Так, на момент підписання угоди на поставку товарів виникає юридичне зобов'язання, суть якого полягає в тому, що воно підлягає виконанню в майбутньому. У бухгалтерському обліку таке зобов'язання не знаходить відображення, оскільки воно не є борговим.

У бухгалтерському обліку зобов'язання реєструється лише тоді, коли у зв'язку з ним виникає заборгованість. Як правило, заборгованість виникає після одержання прав використання товарів і послуг. Разом з тим, невиконання укладеної угоди може призвести до штрафних санкцій, заборгованість за якими також має відображатись у бухгалтерському обліку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та розкриття її у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. за № 20, зареєстровано в міністерстві юстиції України 11.02.2000 р. за № 85/4306.

Норми цього Положення (стандарту) бухгалтерського обліку застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ.

Визначення, визнання, порядок оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань регламентуються також П(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(с)БО 2 «Баланс», П(с)БО 13 «Фінансові інструменти».

*Зобов'язання* – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

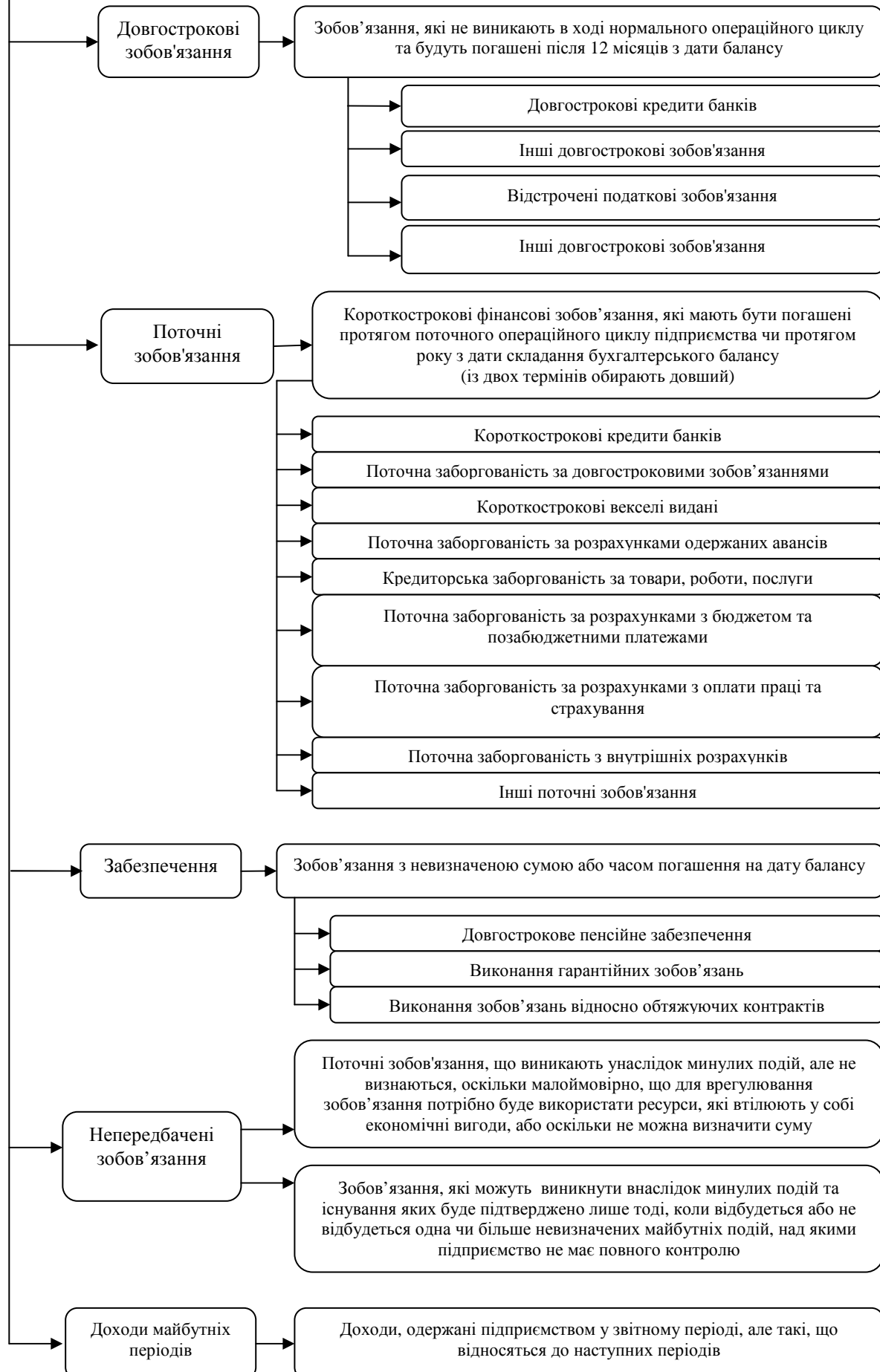
Зобов'язання визнається і відображається у бухгалтерському обліку за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Відповідно до П(с)БО 11 «Зобов'язання» з метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на: довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, забезпечення, непередбачені зобов'язання, доходи майбутнього періоду.

Класифікація зобов'язань підприємства наведена на рис. 5.1

## ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Рис. 5.1 – Класифікація зобов'язань



## **5.2. Організація обліку довгострокових зобов'язань**

Етапи організації обліку кожного виду зобов'язань мають бути чітко пов'язані між собою. Для цього слід встановити загальні для всіх видів зобов'язань завдання організації обліку, а саме:

- забезпечення своєчасної та повної реєстрації даних у документах та облікових регістрах;
- чітке документування розрахунків;
- достовірне відображення інформації щодо зобов'язань у формах фінансової звітності;
- створення дієвої системи внутрішнього контролю зобов'язань.

В Положенні про облікову політику підприємства повинні врегульовуватись питання відображення з обліку зобов'язань, якими є:

- види резервів, які створюються на певному підприємстві;
- порядок та основні джерела формування і напрями використання резервів;
- зазначення строків проведення інвентаризації зобов'язань підприємства;
- первинні документи з обліку зобов'язань та графік їх документообігу;
- процедури контролю цільового фінансування, коштів резервів і фондів, контроль правильності розрахунків з кредиторами;
- перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку операцій з зобов'язаннями.

Відповідно до поданої на рис. 5.1 класифікації зобов'язань основу довгострокових зобов'язань складають кредити банків. Кредит – це надання банком грошових коштів юридичним та фізичним особам у тимчасове користування на визначених умовах. Банківський кредит надається суб'єктам кредитування всіх форм власності на комерційній договірній основі за умови дотримання принципів: забезпеченості, повернення, строковості, платності,

цільового використання. Організація обліку розрахунків з банком повинна забезпечити контроль за одержанням та своєчасним погашенням позик банків.

Важливим етапом організації обліку кредитів банку буде забезпечення умов для підготовки необхідного банку комплекту документів та кредитного договору. Як правило, *до банку подаються* заява, картка зі зразками підписів, свідоцтво про реєстрацію, установчий договір, форми фінансової звітності, витяги з рахунків підприємства, договори застави та страхування, дозволи та ліцензії тощо.

При організації відображення в обліку операцій, пов'язаних з довгостроковими послугами, необхідно враховувати, що частина довгострокової позики, яка підлягає погашенню в термін 12 місяців, списується на рахунки поточної заборгованості. Сам факт одержання кредитних коштів на рахунок підприємства підтверджується випискою банку.

У господарській діяльності трапляються випадки, коли підприємство одержує доходи у вигляді одержаних авансових платежів за надання товарів або послуг у майбутньому. Платежі, одержані підприємством наперед, до виконання договірних умов, не відповідають жодному з критеріїв визнання доходу. Отже отримані підприємством у поточному звітному періоді аванси є відстроченими доходами, вони формують фінансовий результат майбутнього звітного періоду. Отримані наперед платежі зумовлюють виникнення у підприємства реальної заборгованості, отже, і необхідність відображати її в системі бухгалтерських рахунків у складі зобов'язань та створювати умови для раціональної організації її обліку.

Для організації обліку доходів майбутніх періодів необхідно створити умови для узагальнення інформації щодо одержання у звітному періоді платежів, які підлягають включенню до доходів у майбутніх періодах, розробити елементи робочого плану рахунків.

### **5.3. Організація обліку поточних зобов'язань**

Згідно з Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» зобов'язання класифікуються як поточні, якщо вони будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або мають бути погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу. Усі інші зобов'язання є довгостроковими. Склад поточних зобов'язань наведений на рис. 5.1.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення. Сума погашення – це дисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, що, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання у процесі звичайної діяльності підприємства.

У разі віднесення заборгованості до складу поточних зобов'язань застосовують підхід, аналогічний визначенню поточних активів. Зобов'язання, пов'язані з витратами, які виникають у ході нормального операційного циклу (унаслідок придбання товарно-матеріальних цінностей, нарахування комунальних послуг, нарахування заробітної плати персоналу тощо), є поточними навіть тоді, коли термін їх погашення настає після 12 місяців від дати балансу.

Одним з найважливіших етапів організації обліку поточних зобов'язань є організація обліку зобов'язань з розрахунків. Організація обліку розрахунків буде мати свої особливості та задачі для різних ділянок облікової роботи. Так, організація обліку розрахунків з підзвітними особами передбачає встановлення переліку посад, яким дозволяється видача грошових коштів під звіт; оформлення наказом по підприємству (щоквартально) ліміту підзвітних сум для кожного структурного підрозділу підприємства й підзвітної особи; розробку порядку видачі грошових коштів й представлення авансових звітів; розробку методики й техніки обробки авансових звітів, їх синтетичного й аналітичного обліку.

Раціональна організацій обліку розрахунків з постачальниками та покупцями передбачає такі заходи:

- вибір форми розрахунків, яка найбільш сприятлива для даного підприємства;
- розробка картотек різних реквізитів всіх постачальників;
- формування методики й техніки аналітичного та синтетичного обліку;
- встановлення порядку документування розрахункових операцій й оперативного контролю за станом розрахунків.

Організація обліку розрахунків з постачальниками повинна забезпечити своєчасну перевірку розрахунків та запобігання простроченню кредиторської заборгованості.

Оперативний контроль розрахунків з постачальниками слід здійснювати підрозділами з обліку матеріалів, а розрахунків з покупцями – відділами обліку реалізації продукції. Основним видом контролю буде попередній контроль.

Організовуючи облік розрахунків за претензіями, необхідно встановити:

- порядок їх оформлення первинними документами;
- визначити умови додержання юридичних норм при оформленні первинних документів;
- організувати роботу претензійної комісії.

Організація обліку розрахунків з фінансовими органами – це встановлення на підставі фінансового плану (бюджету) й інших документів переліку платежів до бюджету й видів коштів, що підприємство може отримати; розробка графіка платежів; встановлення наказом по підприємству переліку посадових осіб, які відповідатимуть за правильність розрахунків, своєчасність документального їх оформлення й представлення банку для здійснення платежів; визначення порядку синтетичного й аналітичного обліку стосовно діючої форми бухгалтерського обліку й його технічних засобів.



## **5.4. Організація обліку праці та її оплати**

Облік праці та заробітної платні слід розглядати як одну з підсистем у загальній інформаційній системі обліку і контролю. Її організація передбачає розв'язання таких завдань: облік особистого складу підприємства й контроль його руху та якісного складу; облік робочого часу й виробітку працівників, контроль використання робочого часу й виконання норм; облік заробітної плати й розрахунків з робочими й службовцями, а також контроль за оплатою праці й додержанням планів; організація роботи облікових працівників.

Організація обліку і контролю заробітної платні складається з вибору та впровадження в практичну діяльність методів, способів, прийомів збирання й обробки інформації, а також технічних засобів обліку й оргтехніки, які найбільше відповідають конкретним умовам підприємства й дозволяють з мінімальними витратами та у встановлені строки отримати інформацію, необхідну для управління виробництвом. До основних передумов раціональної організації обліку праці можна віднести наявність кваліфікованих обліковців та засобів механізації обліку, детальне планування праці, наявність нормативних матеріалів з обліку праці тощо.

Формування й функціонування означеної системи можливе лише за умови дотримання вимог нормативних документів усіх рівнів: від загальнодержавних до внутрішніх положень підприємства. Згідно з ними система оплати праці на підприємстві повинна прийматися в складі колективного договору між власником (або адміністрацією) і профспілкою (або самим колективом) підприємства. Основним внутрішнім документом, що регламентує організацію роботи підприємства, внутрішньооб'єктний режим роботи, взаємні обов'язки підприємства та працівників, порядок направлення працівників у відрядження, порядок надання відпусток та інше - є правила внутрішнього розпорядку.

Відповідно до Статуту підприємства розробляється його структура, визначається штатний склад та кількість працівників, що оформлюють

спеціальним документом, на підставі якого складається штатний розклад. Він складається на бланку підприємства та містить перелік посад, відомості про кількість штатних одиниць, посадові оклади, надбавки тощо. Відповідно до штатного розкладу формують посадові інструкції на всіх робітників підприємства.

Тільки після того, як будуть оформлені визначені документи можна переходити до організації бухгалтерського обліку праці. Вона починається з розробки відповідного розділу у обліковій політиці підприємства. У наказі про облікову політику бажано передбачити форми кадрової документації; форми, системи оплати праці, розміри зарплатної плати, надбавки та інші виплати, строк подання первинних документів з обліку праці до бухгалтерії підприємства; порядок обробки та зберігання первинних документів і реєстрів з обліку праці; порядок створення резервів на виплату відпусток тощо.

Облік особистого складу працівників організується головним чином відділом кадрів підприємства, однак деякі питання повинні узгоджуватися ще й з бухгалтерією. До таких питань належать узгодження документів з обліку прийняття-звільнення, пересування робітника, надання відпустки тощо.

Типові форми документів з обліку працівників та робочого часу наведені в табл. 5.1.

Таблиця 5.1 – Типові форми документів з обліку працівників та робочого часу

Типова форма	Назва документа
1	2
<i>Бухгалтерські документи з обліку кадрів</i>	
П-2	Особова картка
П-3	Алфавітна картка
П-4	Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські й технологічні роботи
П-9	Книга обліку бланків трудових книжок
П-10	Книга обліку руху трудових книжок
П-11	Акт на списання бланків трудових книжок та вкладишів до них
<i>Розпорядницькі документи з особового складу</i>	
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
П-6	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
П-7	Список №__ про надання відпустки

1	2
<i>Документи з обліку використання робочого часу</i>	
П-12	Табель обліку використання робочого часу і розрахунку зарплати
П-15	Список осіб, які працюють у понадурочний час
П-16	Лист обліку простоїв
П-49	Розрахунково-платіжна відомість
П-52	Розрахунок заробітної плати
П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

Трудові стосунки на підприємстві між власником та працівником регулюються, крім нормативних та законодавчих актів, ще й за допомогою трудових угод (контрактів). Вони гарантують кожному працівнику право на роботу за спеціальністю, кваліфікацією або посадою, обумовленою угодою сторін.

Наступним важливим етапом формування обліку праці є організація первинного обліку робочого часу – вибір системи табельного обліку, розробка внутрішньої інструкції з його ведення, контроль за виконанням внутрішнього розпорядку. Всі ці питання розв’язуються разом з відділом праці та її оплати й відділом кадрів. При прийомі на роботу кожному працівнику надається табельний номер, а у його трудовій книжці робиться позначка про його зарахування на підставі наказу керівника підприємства.

Облік використання робочого часу ведеться у табелі. Завданням раціональної організації табельного обліку є забезпечення контролю за явкою на роботу і за закінченням роботи; виявлення причин запізнь або неявки на роботу; одержання даних про фактично відпрацьований працівниками час, склад робочого часу; складання звітності про наявність працюючих та її рух, про стан трудової дисципліни.

До табелю заносяться прізвища всіх працюючих. Ведеться табель окремо по кожному цеху й відділу табельниками або бригадирами, майстрами тощо. У табелі позначається кількість відпрацьованих годин, неявки на роботу.

Облік виробітку робітниками-відрядниками здійснюється за типовими формами залежно від технологічного процесу виробництва, системи організації

та оплати праці в рапортах про виробіток, у маршрутних листах, відомостях, нарядах та інших документах. Оскільки роботи можуть виконуватися як одним робітником, так і бригадою, то можливо передбачити організацію обліку виробітку за бригадним підрядом.

Важливим етапом організації обліку є вибір первинних документів. При цьому слід орієнтуватися на більш раціональні з них, багатострокові, накопичувальні, універсальні. Це призведе до зменшення кількості документів й економії часу на їх складання. При складанні первинних документів слід провести правильний підрахунок кількості виробленої продукції. У проекті організації обліку слід вказати, хто підраховує виробіток, які технічні засоби при цьому використовуються, яким чином здійснюється контроль за правильністю даних про виробіток.

Основним документом, що визначає застосування на підприємстві оплати праці, розміри основної та додаткової зарплатні, преміювання працівників тощо, є Положення про оплату праці на підприємстві. Цей документ містить загальні принципи організації оплати праці; системи і форми оплати праці, які використовуються на підприємстві; штатний розклад працівників підприємства; побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями по посадах і професіях; зумовлені надбавки, доплати й компенсації; шкалу преміювання тощо. У заключній частині положення можуть бути викладені питання оскарження працівниками розміру нарахованого їм заробітку, порядок і строки перегляду.

Організація обліку заробітної плати передбачає встановлення порядку підрахунку й узагальнення її сум; вибір форм первинних накопичувальних й зведених розрахунково-платіжних документів із зарплати; вибір методики й техніки розподілу зарплатні між членами бригади або відділу при зведеному обліку їх праці; розробку методики й техніки визначення сум різних доплат; організацію роботи розрахункових відділів. Усі ці питання можуть вирішуватися на кожному підприємстві з урахуванням конкретних виробничих умов.

Організація виплат зарплатні полягає в тому, щоб з урахуванням конкретних умов підприємства встановити найбільш зручні строки виплат, визначити, хто й коли буде їх виплачувати, розробити порядок видачі довідок по розрахунках та положення про облік депонованої зарплатні.

Строк виплати зарплатної плати визначається колективним договором підприємства, порядок виплати треба узгодити з банком, також необхідно забезпечити доставку грошових коштів з банку та їхнє збереження, встановити дні видачі.

Для організації обліку зарплати на бухгалтерських рахунках слід правильно вибрати носії первинної інформації, розробити відповідну систему обробки первинної інформації та визначити вихідну обліково-економічну інформацію.

Організація контролю праці та її оплати складатиметься з розподілу контрольних функцій між бухгалтерією та іншими економічними службами підприємства, розробки схем контролю різних показників, вибору об'єктів й методів контролю. Основним завданням контролю буде систематичне спостереження за використанням фонду оплати праці на кожній ділянці підприємства і за кожним виконавцем операцій.

Оперативний контроль за використанням праці і фонду оплати праці може здійснюватися за допомогою первинних одноразових і зведених документів, накопичувальних і групувальних відомостей, виробничих звітів і технологічних карт. Організувати такий контроль повинен головний бухгалтер підприємства. Для раціональної організації контролю необхідно розробити план контролю, в якому зазначаються об'єкти контролю, його джерела, виконавці, способи і строки проведення, а також строки і способи складання внутрішньогосподарської звітності. Все це сприятиме підвищенню ефективності праці, її економічному й раціональному розподілу та витрачанням фонду оплати, високоякісному й своєчасному виконанню робіт, підвищенню продуктивності праці, загальної ефективності діяльності підприємства.

## 5.5. Організація аналітичного обліку зобов'язань

Аналітичний облік за всіма видами *позик (кредитів банку)* організовується позикодавцями (банками) в розрізі кредиту (позики) окремо та за строками погашення кредиту (позики).

Аналітичний облік *доходів майбутніх періодів* необхідно організовувати за їх видами, датами утворення і визнанням доходами звітного періоду.

Аналітичний облік *розрахунків з постачальниками та підрядниками* слід організовувати окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документу (рахунку) на сплату.

Організація аналітичного обліку розрахунків з постачальниками має забезпечити можливість отримання необхідних даних по: акцептованим та іншим розрахунковим документам, термін оплати яких не настав; виданим векселям, термін оплати яких не настав; неоплаченим в строк розрахунковим документам за невідфактурованими поставками; простроченим оплатою векселям; отриманим комерційним кредитами.

Аналітичний облік довгострокових і поточних зобов'язань на підприємстві може вестися в наступних розрізах.

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань на підприємстві наведений в табл. 5.2 .

Таблиця 5.2 – Аналітичний облік довгострокових зобов'язань

Назва рахунку	Аналітичний облік ведеться в наступних розрізах
<b>50</b> «Довгострокові позики»	За позикодавцями окремо в розрізі кожної позики, за строками погашення позик
<b>51</b> «Довгострокові векселі видані»	За кожним виданим векселем та за строками їх погашення
<b>52</b> «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	За видами та термінами погашення облігацій
<b>53</b> «Довгострокові зобов'язання з оренди»	За кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів
<b>54</b> «Відстрочені податкові зобов'язання »	За видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця
<b>55</b> «Інші довгострокові зобов'язання»	За кожним кредитором, за видами залучених коштів

Аналітичний облік поточних зобов'язань на підприємстві наведений в табл. 5.3.

Таблиця 5.3 – Аналітичний облік поточних зобов'язань на підприємстві

Назва рахунку	Аналітичний облік ведеться в наступних розрізах
<b>60</b> «Короткострокові позики»	За позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо, за строками їх погашення
<b>61</b> «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	За кредиторами та видами заборгованості
<b>62</b> «Короткострокові векселі видані»	За кожним виданим векселем та за строками їх погашення
<b>63</b> «Розрахунки з поставальниками та підрядниками»	У розрізі країн за кожним поставальником та підрядником, за кожним контрактом, документом на сплату, в грн. та в валюті, обумовлений договором
<b>64</b> «Розрахунки за податками і платежами»	За видами податків
<b>65</b> «Розрахунки за страхуванням»	За кожним видом зборів і відрахувань, за страхувальниками та окремими договорами страхування
<b>66</b> «Розрахунки з оплати праці»	У розрізі кожного працівника
<b>67</b> «Розрахунки з учасниками»	За кожним засновником та учасником, за видами виплат, за джерелами виплат дивідендів – прибуток звітного року, прибуток минулих років, резервний капітал
<b>68</b> «Розрахунки за іншими операціями»	За підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими проводяться розрахунки
<b>69</b> «Доходи майбутніх періодів»	За видами доходів, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду

Аналітичний облік забезпечення зобов'язань наведений в табл. 5.4.

Таблиця 5.3 – Аналітичний облік забезпечення зобов'язань

Назва рахунку	Аналітичний облік
<b>47</b> «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	За видами, напрямками формування й використання витрат
<b>48</b> «Цільове фінансування і цільові надходження»	За призначенням і джерелами надходження
<b>49</b> «Страхові резерви»	За видами резервів

*Питання для самоконтролю до теми 5*

1. Наведіть визначення зобов'язанням підприємства згідно П(с)БО 11
2. Охарактеризуйте склад зобов'язань підприємства
3. Обґрунтуйте довгострокові зобов'язання підприємства
4. Обґрунтуйте поточні зобов'язання підприємства
5. Яким чином здійснюється організація обліку розрахунків з працівникам

## **ТЕМА 6. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОВГОСТРОКОВИХ АКТИВІВ**

### *План викладення матеріалу*

- 6.1. Організація обліку довгострокових активів
- 6.2. Організація обліку руху основних засобів
- 6.3. Організація документування операцій з обліку основних засобів
- 6.4. Організація обліку нематеріальних активів
- 6.5. Організація документування операцій з обліку нематеріальних активів

*Ключові поняття:* Активи, необоротні активи, основні засоби, рух основних засобів, нематеріальні активи, організація обліку

### **6.1. Організація обліку довгострокових активів**

Організація обліку довгострокових активів являє собою процес вибору й впорядкування способів і прийомів, обробки й видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про їх наявність, рух збереження, використання і вибуття. Щоб побудувати механізм реалізації такого процесу, необхідно організувати інвентарний облік, закріпити об'єкти довгострокових активів за конкретними матеріально відповідальними особами, розробити облікові номенклатури, робочі інструкції тощо. На розв'язання зазначених завдань має спрямовуватися облікова політика підприємства.

Облік основних засобів та контроль за їх використанням є однією з основних підсистем, що забезпечують ефективну діяльність підприємства. Раціональна організація обліку основних засобів неможлива без планування їх відтворення, обов'язкового закріплення об'єктів основних засобів за конкретними матеріально-відповідальними особами, розробки й дотримання графіків ремонтів тощо. Саме тому основними завданнями з організації обліку та контролю буде: контроль за збереженням руху основних засобів; правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в регістрах обліку



надходження, внутрішнього переміщення і вибуття об'єктів основних засобів; правильне відображення та обчислення в обліку сум зносу (амортизації); контроль за витратами на ремонт; отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також в розрізі осіб, відповідальних за їх збереження; виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

Правильність обліку буде забезпечуватися наказом про облікову політику, у якому слід відобразити: первинні документи з обліку основних засобів на даному підприємстві; метод та порядок нарахування амортизації; облік капітальних інвестицій; список осіб, які мають право підписувати документи і які саме; визначення ліквідаційної вартості основних засобів; порядок їх оцінки; строк корисної експлуатації основних засобів.

Схему обліку основних засобів наведено на рис. 6.1.



Рис. 6.1 – Схема організації обліку основних засобів

Для чіткої організації обліку основних засобів необхідно насамперед правильно їх класифікувати. Важливе значення має визначення оцінки вартості основних засобів. Виділяють первісну, переоцінену, залишкову, справедливую, ліквідаційну та амортизовану вартість.

## **6.2. Організація обліку руху основних засобів**

П(с)БО 7 «Основні засоби», П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», П(с)БО 12 «Фінансові інвестиції» визначає методологічні принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, нематеріальні активи, фінансові інвестиції, розкривають інформацію у фінансовій звітності, норми яких поширюються на підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Облік основних засобів має бути організований на всіх етапах їх руху. Організація обліку руху основних засобів передбачає постановку обліку їх надходження, наявності, вибуття, ліквідації тощо.

Порядок прийому об'єктів встановлюється безпосередньо в проекті організації обліку або у спеціально розробленій інструкції. Для прийому об'єктів доцільно складати постійно діючу комісію, яка складатиметься із фахівців з будівництва, експлуатації та ремонту основних засобів. За мірою необхідності до її складу входитимуть матеріально відповідальні особи. У процесі прийому об'єкта комісія зобов'язана оцінити придатність об'єкта до введення в експлуатацію; приналежність його до тієї чи іншої групи; повноту комплектування об'єкта; правильність технічних параметрів й їх відповідність документації.

Синтетичний та аналітичний облік основних засобів слід вести централізовано у бухгалтерії підприємства. У місцях їх експлуатації та надходження основні засоби слід обліковувати в інвентарних списках типової форми. Аналітичний облік ведеться в розрізі окремих об'єктів за допомогою інвентарної картки. Вона застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають однакове виробничо-господарське призначення, технічні характеристики і вартість.

Важливою передумовою раціональної організації обліку основних засобів та ефективного їх використання є організація проведення інвентаризацій, яка

передбачає вибір строків, розробку робочої інструкції з проведення інвентаризації, розробки плану-графіка підготовчих робіт, уточнення інвентаризаційної документації. Інвентаризація – трудомісткий, багатосторонній процес, тому її проводять за заздалегідь складеним планом, у якому вказуються обсяги робіт та відповідальні особи.

Основні положення з організації обліку основних засобів наведені на рис. 6.2.

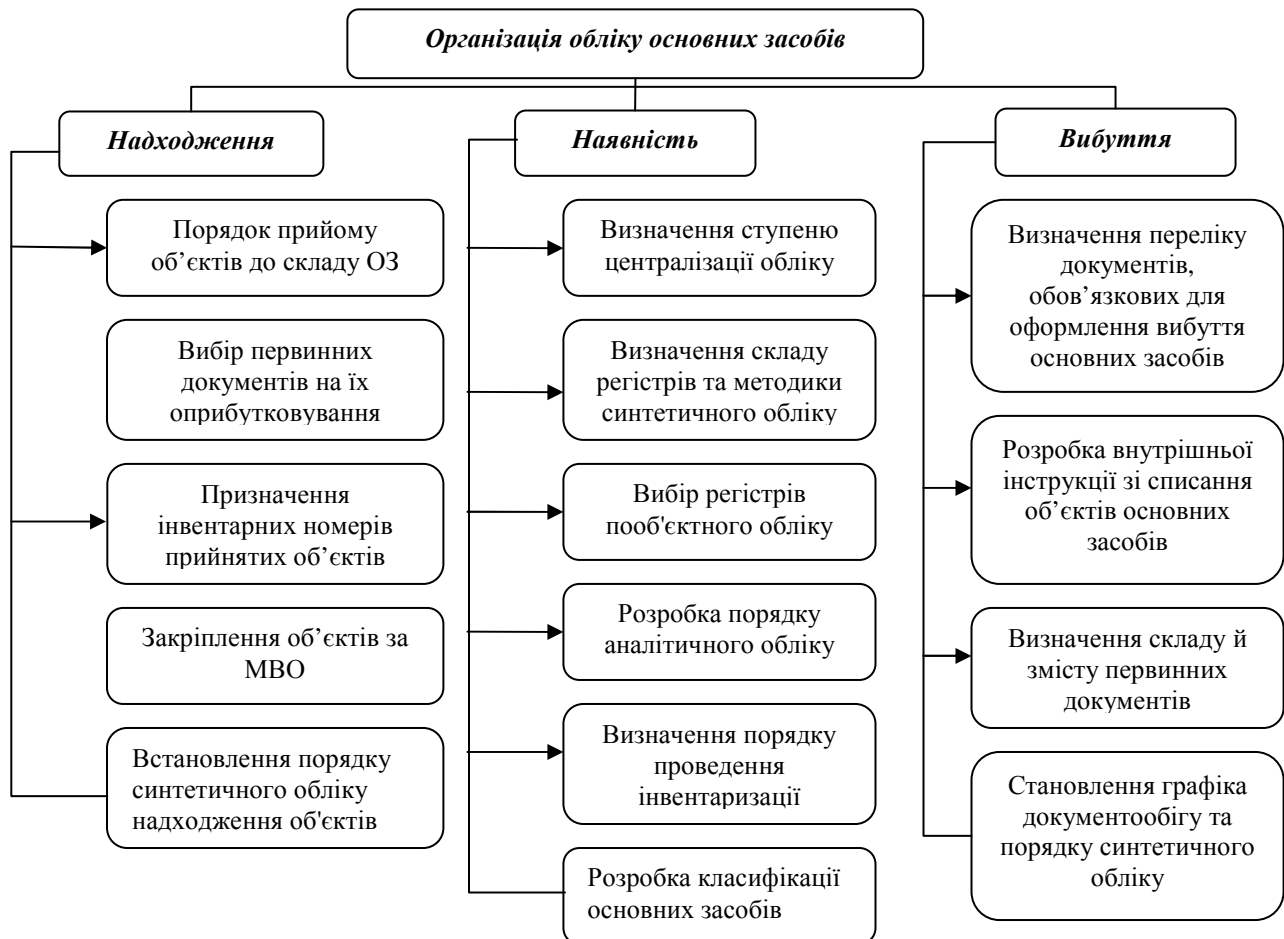


Рис. 6.2 – Положення з організації обліку основних засобів

Розглядаючи організацію обліку амортизації основних засобів, котра здійснюється щомісячно на всі об'єкти протягом корисного терміну використання, необхідно правильно встановити цей термін. Строк корисного використання може змінюватися у випадку зміни технології виробництва.

Важливе значення для організації бухгалтерського обліку основних засобів має метод нарахування амортизації, який впливає на рівень витрат

підприємства. Обрані методи амортизації є елементами облікової політики підприємства.

З метою підтримки основних засобів у робочому стані на підприємстві виконують ремонтні роботи згідно з затвердженими планами та графіками. Організація обліку ремонту складається з визначення або уточнення робіт, що відносять до капітального або поточного ремонту; розробки номенклатури витрат з ремонту в залежності від його виду та особи, яка його здійснює; визначення конкретних витрат, що входять до тієї або іншої статті; вибору форми розрахунку з підрядниками; встановлення порядку ведення синтетичного й аналітичного обліку; складання звітності й проведення контролю за дотриманням строків ремонту й використання коштів.

### **6.3. Організація документування операцій з обліку основних засобів**

Усі первинні документи, за якими оформлюються операції з руху основних засобів на підприємстві, складаються і підписуються членами комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства. До складу такої комісії повинно входити не менше трьох осіб: усі перші особи підприємства (головний бухгалтер, головний інженер, головний економіст) та посадові особи тих підрозділів, у яких знаходиться (або куди передається) об'єкт основних засобів.

Документування операцій з обліку основних засобів у бухгалтерському обліку відображаються в первинних документах типових форм, які затвердженні наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р.

Таблиця 6.1 – Первинні документи з обліку основних засобів

Типова форма	Назва документу	Примітки
1	2	3
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожен об'єкт окремо, а на декілька – лише коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією и тією ж особою

ОЗ-2	Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкту. Актом такої форми оформляється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації ОЗ
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації ОЗ і складання актів на списання ОЗ перший примірник передається до бухгалтерської служби, де на його підставі розробиться запис в інвентарному списку ОЗ
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписується членами комісії, затверджується керівником підприємства або уповноваженою особою
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складається при встановленні, запуску демонтажу будівельної, взятої на прокат. Підписується представником машинопрокатної та механіком будівельної ділянки
ОЗ-6	Інвентарна карта обліку основних засобів	Здійснюються записи на підставі актів приймання передачі основних засобів та акту на списання ОЗ для обліку окремих об'єктів ОЗ, заповнюється в одному примірнику та зберігаються у бухгалтерській службі
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Складається в одному примірнику в бухгалтерській службі
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерській службі в одному примірнику
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Застосовуються в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальною особою. Дані, що містяться в цій формі, мають відповідати записам в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16	Розрахунок амортизацій основних засобів	Використовуються при нарахуванні зносу основних засобів

На кожен первинний документ складається графік документообігу.

Аналітичний облік основних засобів забезпечується у розрізі окремих об'єктів за допомогою інвентарних карток.

Для організації обліку та забезпечення контролю за збереження основних засобів кожному об'єкту основних засобів повинен присвоюватися інвентарний номер, який зберігається за об'єктом на весь період знаходження на даному підприємстві та вказується в усіх первинних документах і облікових регістрах. Оптимальною величиною інвентарного номера може бути десять знаків.

## **6.4. Організація обліку нематеріальних активів**

Нематеріальними активами визнаються немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються на підприємстві з метою використання протягом періоду більше одного року для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або для надання в оренду іншим суб'єктам господарювання. Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, визначення яких буде першим завданням організації.

Правильність обліку нематеріальних активів забезпечується наказом про облікову політику підприємства, у якому слід відобразити:

- основні первинні документи з обліку нематеріальних активів та графік їх документообігу;
- строки використання нематеріальних активів;
- перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для організації аналітичного обліку;
- порядок оцінки нематеріальних активів та визначення їх ліквідаційної вартості;
- список осіб, які б відповідали за збереження інформації;
- особливості обліку нематеріальних активів.

Особливою ознакою нематеріальних активів є відсутність матеріальної форми, тому важливого значення набувають документи, які ідентифікують та підтверджує існування об'єкту обліку. Саме тому необхідна наявність таких документів, як: акт приймання-передачі для обліку та введення в експлуатацію; кошторис витрат на виробництво активу; наказ про віднесення активу до конкретної групи; протокол визначення строків корисного використання.

Нематеріальні активи можуть виготовлятися власними силами, що зумовлює актуальність правильного визначення їх первинної вартості, за якою їх буде зараховано на баланс підприємства, необхідно також передбачити зміни первинної вартості та проведення переоцінки балансової вартості НА.

## 6.5. Організація документування операцій з обліку нематеріальних активів

Для документування операцій з нематеріальними активами використовують типові форми документів, які наведені в табл. 6.2.

Таблиця 6.2 – Типові форми первинних документів для нематеріальних активів

Типова форма	Назва документу	Примітки
НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі НА	Складається з одного примірника на кожний окремий об'єкт приймальної комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або вповноваженого органу який здійснює керівництво підприємством.
НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Ведеться в бухгалтерській службі на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на підставі «акту введення в господарський оборот об'єкта праву інтелектуальної власності у складі НА» (т. ф. №НА-1)
НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складається в 2-х примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника, або уповноваженого органу (посадовою особою), який здійснює керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії. Особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства
НА-4	Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складається в 1-у примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожен окремий об'єкт

Усі наведені типові форми первинних документів, які використовуються для відображення в обліку нематеріальних активів на підприємстві, повинні регламентуватися графіком документообігу.

Аналітичний облік нематеріальних активів організується за їх видами та інвентарними об'єктами на кожен з яких відкривається картка обліку нематеріальних активів НА-2. Правильно організований аналітичний облік забезпечує своєчасний контроль за наявністю кожного об'єкта нематеріального активу.

*Питання для самоконтролю до теми 6.*

1. Поняття та склад довгострокових активів.
2. Дайте характеристику організації обліку надходження, наявності та вибуття основних засобів.
3. Обґрунтуйте первинні документи з обліку основних засобів.
4. Охарактеризуйте організацію обліку руху основних засобів.
5. Дайте визначення нематеріальним активам.
6. Назвіть первинні документи з обліку нематеріальних активів.

## **ТЕМА 7. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

*План викладення матеріалу*

- 7.1. Загальні питання організації обліку оборотних активів
- 7.2. Організація документування операцій із запасами та МШП
- 7.3. Організація документування операцій з грошовими коштами
- 7.4. Організація документування дебіторської заборгованості
- 7.5. Організація аналітичного обліку оборотних активів

*Ключові поняття:* облік, номенклатура матеріалів, запаси, надходження запасів, зберігання запасів, вибуття запасів, організація обліку, документообіг обліку запасів, касова дисципліна, інвентаризація

### **7.1. Загальні питання організації обліку оборотних активів**

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про оборотні активи, розкриття такої інформації у фінансовій звітності регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р.



№246, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 р. за №751/4044.

Визначення методологічних принципів формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість й розкриття її у фінансовій звітності регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08 жовтня 1999 р. №237, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 1999 р. за №725/4018.

У бухгалтерському балансі оборотні активи відображаються у другому розділі активу балансу. До складу оборотних активів відносяться: запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти та їх еквіваленти. Зміст та завдання організації обліку і аналізу оборотних активів складаються з встановлення графіків дії певної підсистеми, визначення складу даних, що надходять та передаються нею, вибору методів й способів збору, обробки й видачі інформації, шляхів наукової організації праці облікових працівників.

Для вивчення процесу збору, обробки й видачі обліково-економічної інформації за запасами можна виділити чотири основні задачі:

- облік та аналіз процесу заготовки й придбання матеріалів;
- облік наявності, руху й збереження матеріальних цінностей на складах;
- облік та аналіз руху й використання запасів у виробництві;
- організація роботи облікових працівників з матеріального обліку.

Кожне з означених завдань обліку і є об'єктом його організації.

Основними завданнями організації обліку запасів є:

- розробка й впровадження в практику більш раціональних носіїв первинної інформації, способів документування й документообігу;
- контроль повного та своєчасного оприбуткування матеріальних цінностей та їх збереження за місцями зберігання й обробки;
- відповідність складських запасів нормам;
- впровадження нових, більш досконалих форм й методів обліку матеріальних цінностей;

- розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків за місцями зберігання й статтями балансу;
- виявлення всіх витрат, пов'язаних з придбанням або виготовленням запасів та визначенням первісної вартості;
- встановлення методології обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості протягом року;
- регламентування складу собівартості продукції;
- своєчасне оприбуткування і списання готової продукції;
- контроль за виконанням плану з реалізації продукції тощо.

Наказом про облікову політику підприємства визначаються норми для вірного планування потреб у запасах, раціональної організації їх обліку. У наказі слід відобразити одиниці обліку запасів, їх найменування або різновиди; перелік витрат, що не включаються до первинної вартості запасів; порядок відображення в обліку запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому; собівартість, яка буде розраховуватися за даними обліку; порядок обліку випуску готової продукції, метод списання виробничих запасів; порядок визначення первісної вартості запасів тощо.

Важливою передумовою правильної організації обліку виробничих запасів є їх правильне групування та розробка номенклатури матеріалів. На підприємстві кожна група матеріалів може складатися з сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку матеріалів, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та розвитку обліку, необхідно розробити деталізоване групування матеріалів. З цією метою на підприємстві перелік найменувань окремих видів матеріалів класифікується за визначеною ознакою. Матеріали поділяються на групи, на підгрупи. У межах кожної підгрупи матеріали в свою чергу групуються за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром тощо.

На підприємствах можуть використовуватися різні методи обліку запасів. Керівник підприємства, який знає переваги й недоліки кожного з них та умови конкретного підприємства, має обрати відповідний метод та конкретизувати його застосування, розробивши робочу інструкцію. У цій інструкції треба

зазначити, як часто й ким будуть забиратися документи зі складу, хто буде вести сальдові книги. Необхідно організувати вивчення положень цієї інструкції відповідними працівниками.

Таким чином, необхідними умовами раціональної організації обліку запасів є правильна організація складського господарства, наявність інструкції з обліку запасів, правильне групування (класифікація) запасів, розробка номенклатури запасів, розробка норм запасу і норм витрат.

## 7.2. Організація документування операцій із запасами та МШП

Від правильної організації документування виробничих ресурсів залежить правильність визначення вартості списаних на виробництво запасів, незавершеного виробництва, відображення у фінансовій звітності.

Для документування руху запасів передбачені типові первинні документи. Документи, якими оформляється надходження і витрачання запасів наведено в табл. 7.1.

Таблиця 7.1 – Організація документування операцій з запасами

Форма документа	Назва документа	Призначення документа
1	2	3
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовуються для реєстрації транспортних документів пов'язаних з утриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад
М-2а	Акт списання актів довіреності	Призначений для списання використаних бланків довіреності
М-2б	Довіреність (бланк суворого обліку)	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступити довіреною особою підприємства при отриманні запасів
М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації виданих довіреностей та розписки в їх отриманні
М-4	Прибутковий ордер	Використовуються на складі заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей з документами постачальника, при оприбуткуванні запасів, отриманих з переробки
М-7	Акт про прийняття матеріалів	Застосовуються при прийнятті запасів якщо є розбіжність з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів. Використовуються для обліку надходження запасів і для направлення листа-претензії постачальнику

Продовження табл. 7

1	2	3
М-8, 9, 28, 28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництві лімітованих матеріалів, а також для поточного доходу за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт випуску певного цеху
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарчих потреб
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства
М-12	Картка №_ складського обліку матеріал.	Використовується для обліку виробничих запасів на складі
М-14	Відомість обліку залишків матеріалу на складі	Використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
М-16	Матеріальний ярлик	Використовується для позначення одиниць запасів
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів і встановлених норм
М-19	Матеріальний звіт	Складається МВО і передається до бухгалтерської служби; відображається рух на складі за певний період
63	Рахунок-фактура	Використовується для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені товари
1-ТН	Товарно-транспорт-на накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом
-	Акт закупівлі ТМЦ	Використовується при закупівлі запасів підзвітними особами у фізичних осіб на ринку та в ін. місцях торгівлі. Форма акту повинна затверджуватись положенням Про облікову політику підприємства. При оформленні акту обов'язково зазначаються паспортні данні та ідентифікаційний код продавця

Головний бухгалтер підприємства повинен визначитися, які документи доцільно використовувати з урахування розмірів підприємств та галузі.

Вищенаведені документи типових форм складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства або надходять від контрагентів, тому для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій із

запасами в бухгалтерському обліку на підприємстві повинні чітко визначатися графіком документообігу терміни передачі первинних документів до бухгалтерської служби для відповідної обробки.

Основними питаннями організації обліку запасів на складах є: вибір облікових регістрів кількісного обліку матеріалів на складах; затвердження на посаду працівника, який здійснюватиме кількісний облік матеріалів (матеріально відповідальних осіб, спеціальних розрахункових робітників); забезпечення складів зразками підписів осіб, які мають право дозволити видачу матеріалів, а також представників цехів, які мають право отримувати ТМЦ; забезпечення складів журналами контрольних записів про стан складського обліку, обліковими кодами, номенклатурою-цінником на матеріали, необхідними бланками документів та регістрів; встановлення графіка передачі первинних документів у бухгалтерію.

Особливої уваги потребує документування малоцінних швидкозношуваних предметів, оскільки для даного виду запасу розроблені окремі форми первинних документів, які наведені в табл. 7.2.

Таблиця 7.2 – Первинні документи з обліку малоцінних швидкозношуваних предметів

Форма доку - менту	Назва документа	Призначення документа
1	2	3
МШ-1	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Застосовуються для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних коморах де облік здійснюють за принципом встановлення постійного обороту (обмінного фонду). На підставі даних відомостей вносяться зміна до картки складського обліку запасів інструментально-роз-давальної комори
МШ-2	Картка обліку МШП	Застосовується для обліку предметів виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) з роздавальної комори цеху для тривалого використання
МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів	Застосовується для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт, що проводить у централізованому порядку
МШ-4	Акт вибуття МШП	Застосовується для оформлення псування та витрат інструментів (пристроїв) та інших МШП

1	2	3
МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні	Застосовується для оформлення та списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводить за методом обмінного (оборотного) фонду
МШ-6	Основна картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Застосовуються для спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв які видаються робітникам у індивідуальне використання за встановленими нормами. Картка ведеться в одному примірнику і зберігається в цеху (дільниці)
МШ-7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Застосовується для обліку видачі для спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами
МШ-8	Акт на списання МШП	Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і не придатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення строку використання, ін. МШП і здавання їх до комори для утилізації

Відпуск інструментів та інших предметів у тривале користування оформляється вимогою, яка складається у двох примірниках.

### 7.3. Організація документування операцій з грошовими коштами

Основними завданнями організації обліку грошових коштів є встановлення належного порядку приймання і видачі готівки, оформлення касових документів, зберігання грошей і ведення касової книги; здійснення контролю дотримання касової дисципліни, в тому числі за витратами отриманих в установах банку грошових коштів, відповідно до цільового призначення; своєчасне і правильне оформлення документів і відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій руху грошових коштів; проведення інвентаризації грошових коштів та відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку. Об'єктом організації обліку грошей є їх номінал, назва та місце зберігання.

Важливим етапом побудови обліку грошових коштів є організація роботи каси. Для цього у проекті організації обліку і контролю слід відобразити такі

основні групи питань: організація роботи каси й збереження грошових коштів, процедуру визначення ліміту готівки в касі, особливості обліку касових операцій, порядок оперативного контролю збереженням грошових коштів та дотриманням порядку ведення касових операцій. Під таким порядком розуміють здійснення операції по касі на основі оформлених прибутково-видаткових документів, своєчасне оформлення операцій з приходу й розходу коштів, правильне ведення касової книги й звітів касиру, своєчасне надання цього звіту й документів до бухгалтерії та використання грошових коштів за призначенням. Дотримувати цієї дисципліни зобов'язаний касир, а перевіряти – головний бухгалтер.

Організація роботи каси – це порядок обладнання касових приміщень, підбір кадрів, організація доставки грошей з банку й виручки до банку, охорона каси. Приміщення каси повинно бути ізольоване, двері в касу під час здійснення касових операцій повинні замикатися зсередини. Доступ до приміщення каси особам, які не мають відношення до її роботи, забороняється. У сейфі каси підприємства можуть зберігатися готівка, грошові документи, бланки суворої звітності, цінні папери. Керівник підприємства зобов'язаний забезпечити зберігання грошових коштів при їх транспортуванні, обладнати касу та забезпечити в ній ефективне зберігання грошей.

Операції з грошовими коштами оформлюють документами типові форми, які затверджені Міністерством статистики України № 51 від 15.02.96 р. за угодою з національним банком України та Міністерством фінансів України.

Таблиця 7.3 – Документи, які підтверджують рух готівки в касі

Форма документа	Назва документа	Призначення документа
КО-1	Прибутковий касовий ордер	Оформлення надходження готівки в касу
КО-2	Видатковий касовий ордер	Оформлення видачі готівки з каси
КО-3	Журнал реєстрацій прибуткових та видаткових касових документів	Призначений для реєстрації в бухгалтерській службі касових документів
КО-4	Касова книга	Відображення обліків операції з готівкою касиром
КО-5	Книга обліку прийнятих касиром грошей	Відображення обліку коштів, які надходять до каси

Усі операції руху наявних коштів в обов'язковому порядку заносяться до касової книги, що ведеться на підприємстві в одному екземплярі.

#### 7.4. Організація документування дебіторської заборгованості

Відображення у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості здійснюється на підставі господарських договорів і первинних документів, які засвідчують факт здійснення господарських операцій. Документування дебіторської заборгованості наведено в табл. 7.4.

Таблиця 7.4 – Документування дебіторської заборгованості

Вид дебіторської заборгованості	Документи
За майно, передане в фінансову оренду	Договір оренди, акт приймання-передачі ОЗ, довідки та розрахунки бухгалтерії
Векселі отриманні	Вексель, акт приймання передачі векселя ПКО, виписка банку
Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладна, рахунок-фактура, рахунок акт приймання передачі виконаних робіт, довідки (розрахунок) бухгалтерії, податкова накладна, ТТН, виписка банку
Розрахунки з іноземними покупцями	Комерційні документи (рахунки фактури) транспортні накладні (залізнична і авіа накладна, коносамент, ТТН, пакувальні листи), платіжні документи на перерахування сум митних платежів та ін. податків, розрахунок бухгалтерії, виписка банку
Резерв сумнівних боргів	Довідка, розрахунок бухгалтерії
Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
Розрахунки з підзвітними особами	Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт з доданими виправдовуючими документами, ПКО, ВКО
Розрахунки за нарахованими доходами	Довідка, розрахунок бухгалтерії, виписка банку, ПКО, ВКО
Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів (арбітражу), письмова згода постачальника на пред'явлену претензію, виписка банку
Розрахунки за відшкодування завданих збитків	Протокол засідання інвентаризаційною комісією, наказ керівника, документи, які підтверджують внески з відшкодування матеріальної шкоди – накладна, ПКО, заява працівника
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Договорів, між членами кредитних спілок, ВКО, платіжне доручення, накладна, квитанція до ПКО
Розрахунки з іншими дебіторами	ПКО, ВКО, накладна, рахунок, виписка банку, довідка (розрахунок) бухгалтерії



Особливої уваги в частині організації бухгалтерського обліку, зокрема документування, потребують розрахунки з підзвітними особами. Направлення працівників підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства з оформленням наказу по підприємству, в якому зазначаються: пункт призначення, назва підприємства, куди відправляється працівник, строк і мета відрядження. Наказ про направлення працівника у відрядження є підставою для видачі йому відповідного посвідчення про відрядження. Окрім наказу, складається кошторис витрат для розрахунку необхідної до видачі суми авансу. Працівники, які одержали готівку в підзвіт, після повернення з відрядження, у встановлені терміни, зобов'язані подати до бухгалтерської служби підприємства звіт про використання коштів наданих на відрядження про витрачені суми, до якого повинні додаватися всі виправдовуючі документи: квитки, квитанції, рахунки та ін.

### 7.5. Організація аналітичного обліку оборотних активів

Потреба в організації аналітичного обліку виробничих запасів зумовлена, наявністю великої кількості складів для їх збереження та значною їх номенклатурою. Розрізи аналітичного обліку для виробничих запасів наведені в табл. 7.5.

Таблиця 7.5 – Розрізи аналітичного обліку виробничих запасів

Субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси»	Розрізи аналітики
201 «Сировина й матеріали»	У розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	У розрізі купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, місць зберігання та МВО
203 «Паливо»	У розрізі виду палива, місць зберігання та МВО
204 «Тара й тарні матеріали»	У розрізі тари й тарних матеріалів і МВО
205 «Будівельні матеріали»	За видами (групами) та окремих об'єктів будівельних матеріалів
206 «Матеріали передані в переробку»	У розрізі, який забезпечує отримання даних про підприємство-переробника та контроль операцій та переробки за відповідними витратами
207 «Запасні частини»	За місцям зберігання й однорідними групами (механічна група, електрична група тощо), аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів також ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлення); що підлягають відновленню на складі; що знаходяться в ремонті
208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	За групами та видами матеріалів сільськогосподарського призначення в розрізі їх номенклатури
210 «Інші матеріали»	За видами та групами інших матеріалів

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за допомогою карток складського обліку, які розміщують у картотеці за групами виробничих запасів. За кожною назвою, сортом, розміром матеріалів закріплюється постійний шифр, що має бути проставлений на всіх документах, пов'язаних з обліком матеріалів. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку. Перелік матеріалів, згрупованих за характерною для них ознакою і відповідним чином зашифрованих із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою матеріалів. Отже, на кожному документі необхідно вказувати номенклатурний номер. Номенклатурний номер записується до спеціального реєстру – номенклатури цінника, де вказується одиниця виміру та облікова ціна запасу.

Для одержання деталізованої інформації, необхідної для управління дебіторською заборгованістю, організується аналітичний облік дебіторської заборгованості, котрий наведено в табл. 7.6.

Таблиця 7.6 – Організація аналітичного обліку дебіторської заборгованості

<b>Шифр та назва рахунку</b>	<b>Розрізи аналітичного обліку</b>
34 «Короткострокові векселі одержані»	За кожним одержаним векселем: векселі, строк оплати за якими ще не настав; векселі дисконтовані (враховані банком); векселі, не оплачені у встановлений термін
36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	За кожним покупцем і замовником
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	За кожним дебітором, видами заборгованості, термінами його виконання й погашення. Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кожною підзвітною особою; за позиками членам кредитних спілок за кожним членом спілки; за розрахунками з працівниками
38 «Резерв сумнівних боргів»	У розрізі боржників або за строками не погашення дебіторської заборгованості залежно від того за яким методом здійснюється нарахування бюджету сумнівних боргів

Регістром аналітичного обліку розрахунків з дебіторами є реєстр дебіторів. У ньому відображається назва дебітора, дата і документ, що засвідчує виникнення заборгованості, сума, дата і документ, які засвідчують погашення дебіторської заборгованості.

Аналітичний облік операцій на рахунках в банках організується за виписками банку. Організація обліку банківських операцій у бухгалтерії передбачає забезпечення підприємства бланками документів та інструкціями до них; доведення до відповідних працівників методики й техніки обліку банківських операцій; розробку індивідуальних інструкцій виконавців, формування графіків документообігу.

Відповідальність за організацію проведення інвентаризації активів підприємства згідно з законодавством покладається на керівника підприємства. Об'єктом інвентаризації є: запаси, незавершене виробництво, готівка в касі, розрахунки в банках дебіторська заборгованість, фінансові інвестиції, бланки суворої звітності.

*Питання для самоконтролю до теми 7.*

1. Назвіть основні завдання організації обліку запасів
2. Які форми документів призначені для операцій із запасами?
3. Охарактеризуйте первинні документи для операцій із МШП
4. Назвіть документи, які підтверджують рух готівки в касі
5. Обґрунтуйте організацію аналітичного обліку запасів
6. Охарактеризуйте організацію обліку руху грошових коштів

## **ТЕМА 8. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

*План викладення матеріалу*

- 8.1. Поняття і класифікація витрат
- 8.2. Поняття і класифікація доходів
- 8.3. Поняття і порядок визначення фінансових результатів
- 8.4. Організація документування аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів

*Ключові поняття:* організація, облік, виробництво, витрати, доходи, прибуток, збиток, фінансові результати

## 8.1. Поняття і класифікація витрат

Методологічні засади формування в системі обліку інформації про витрати підприємства визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. за № 27/4248.

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання неможлива без здійснення витрат. *Витрати* – це зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Об'єкти облікової політики витрат підприємства:

- номенклатура статей витрат діяльності;
- клас (класи) рахунків для обліку витрат діяльності;
- база розподілу загально виробничих витрат;
- перелік та склад змінних і постійних загально виробничих витрат;
- нормальна потужність підприємства.

Згідно П(с)БО 16 можна виділити основні завдання організації обліку витрат: облік та контроль випуску продукції (обсягу, асортименту, якості і виконання плану за цими показниками); облік витрат виробництва і контроль за виконанням кошторису витрат; калькуляція собівартості продукції і контроль за виконанням плану собівартості; виявлення невикористаних резервів виробництва, боротьба з втратами від браку та простоями.

У бухгалтерському обліку витрати відображають, дотримуючись певних умов. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Це відповідає застосовуваному в національних стандартах принципу нарахування та відповідності доходів і витрат.

Суттєвою ознакою класифікації витрат, доходів і фінансових результатів є вид діяльності, від якої отримано дохід. Класифікація видів діяльності підприємства наведена на рис. 8.1.

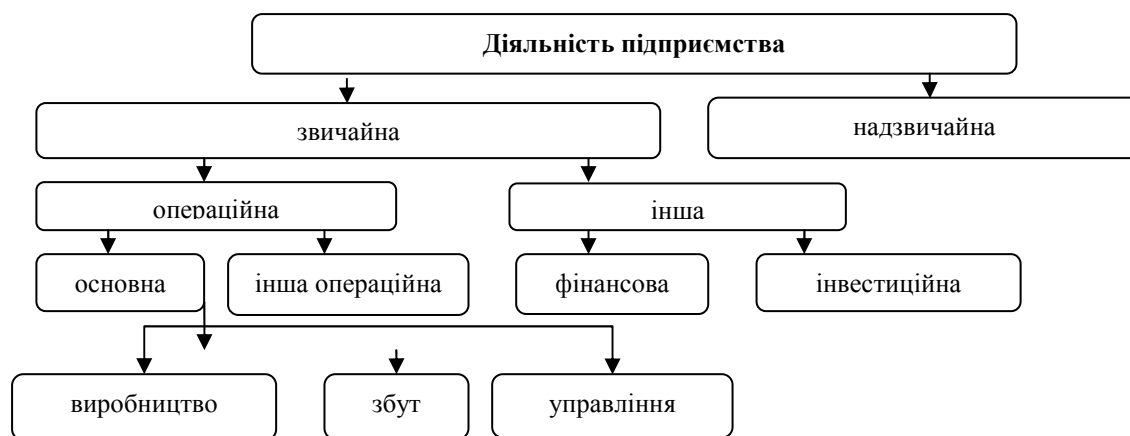


Рис. 8.1 – Класифікація видів діяльності підприємства

Залежно від видів діяльності всі витрати поділяють на дві великі групи: витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, та витрати, які виникають у процесі надзвичайної діяльності. Витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності, поділяються на витрати від операційної (основної та іншої операційної), інвестиційної та фінансової діяльності. Класифікацію витрат за видами діяльності наведено в табл. 8.1.

Таблиця 8.1 – Класифікація витрат за видами діяльності

Види діяльності	Витрати	
1	2	
	ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ	
Операційна діяльність	<i>Основна діяльність</i>	
	Собівартість реалізації	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
	Адміністративні витрати	Корпоративні витрати, витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу та ін.
	Витрати на збут	Витрати на пакувальні матеріали та ремонт тари, оплата праці на комісійні продавцям, витрати на рекламу тощо
	<i>Інша операційна діяльність</i>	
	Інші операційні витрати	Витрати на дослідження і розробки собівартість реалізованої ін. валюти, визнані штрафи та пені, безнадійні борги та ін.
Фінансова діяльність	Втрати від участі в капіталі	Збитки, отримані внаслідок інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі та ін.
	Фінансові витрати	Витрати на % (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою) та ін.

1	2	
Інша діяльність	Інші витрати	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, втрати від неоперативних курсових різниць тощо
<b>НАДЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ</b>		
Надзвичайна діяльність	Надзвичайні витрати	Втрати від стихійного лиха, пожежі та ін.

Для відображення в обліку витрат використовуються рахунки, побудовані за видами діяльності, що дозволяють охопити всі операції, які здійснює підприємство.

## 8.2. Поняття і класифікація доходів

Методичні засади формування, оцінки та визначення в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначається П(с)БО 15 «Доход», яке затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.1999 р. за № 860/4153.

Доходи, як і витрати, включаються до складу об'єктів бухгалтерського обліку на підставі принципу нарахування і відповідності доходів і витрат.

Застосування принципу нарахування та відповідності доходів і витрат під час визначення доходу наведено на рис. 8.2.

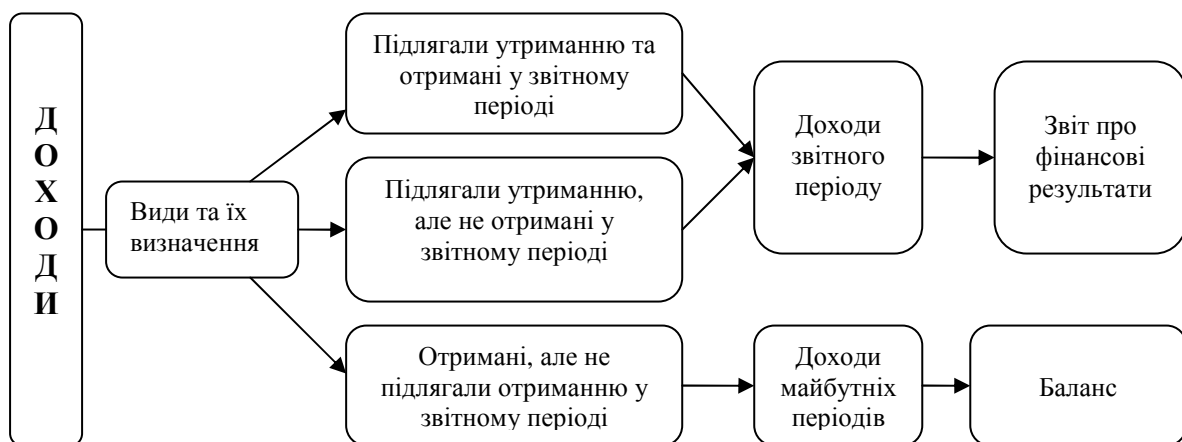


Рис. 8.2 – Визначення доходу у бухгалтерському обліку за принципом нарахування і відповідності доходів і витрат

*Доход* – це надходження економічних вигод, які виникають у результаті діяльності підприємства. Доход признається при збільшенні активу або зменшенні зобов'язань, що виступає збільшенням власного капіталу підприємства (за винятком зросту капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), при умові, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визначення доходу, наведені в П(с)БО 15 «Доход», застосовуються до кожної операції окремо. Для визначення доходу потрібно знати економічний зміст господарської операції, в наслідок якої отримується дохід.

Для організації бухгалтерського обліку доходів необхідною є їх класифікація. Склад доходів, які відносяться до відповідної групи, встановлено П(с)БО 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, зареєстровано в Міністерстві юстиції України від 21.06.1999 р. за № 297/3690 (зі зм. і доп.). Класифікація доходів підприємства за видами діяльності наведена в табл. 8.2.

Таблиця 8.2 – Класифікація доходів за видами діяльності

Види діяльності	Доходи	
ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ		
Операційна діяльність	Основна діяльність	
	Доходи від реалізації	Доходи від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг
	Інша операційна діяльність	
	Інші операційні доходи	Доходи від реалізації ін. валюти, реалізації ін. оборотних активів, операційної оренди активів, операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки тощо
Фінансова діяльність	Доходи від участі в капіталі	Доходи від інвестицій в асоційованій або спільній підприємства, які обліковуються за методами участі в капіталі та ін.
	Фінансові доходи	Дивіденди, % за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою та інше
Інвестиційна діяльність	Інші доходи	Доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, списання НА, втрати від неопераційних курсових різниць
НАДЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ		
Надзвичайна діяльність	Доходи від надзвичайних подій	Відшкодування збитків від надзвичайних подій та інші

Планом рахунків передбачені окремі рахунки для обліку доходів і фінансових результатів у розрізі діяльності підприємства. Назви рахунків і субрахунків до них представляють собою докладний опис складу доходів з класифікацією за видами діяльності.

### **8.3. Поняття і порядок визначення фінансових результатів**

У Положенні про облікову політику підприємства повинні передбачатися питання методичного характеру щодо бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

Об'єкти облікової політики доходів і фінансових результатів є:

- номенклатура статей доходів діяльності;
- спосіб визначення ступені завершеності робіт, послуг, доходів від використання і надання яких визначається за ступенем завершеності;
- порядок розподілу чистого прибутку.

Спільними об'єкти облікової політики підприємства є:

- первинні документи з обліку витрат, доходів та фінансових результатів і графік їх документообігу;
- перелік субрахунків та аналітичних рахунків необхідних для відображення і бухгалтерському обліку витрат, доходів та фінансових результатів;
- порядок віднесення доходів, витрат на фінансові результати (щомісячно, щоквартально).

Фінансовий результат – це приріст (або зменшення) вартості власного капіталу підприємства, який відбувався у процесі його господарської діяльності за певний період.

Фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток або збиток.

*Прибуток* – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. *Збиток* – це перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.



Визначення фінансового результату полягає у обчисленні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Для цього у бухгалтерському обліку передбачають послідовне порівняння доходів і витрат (принцип нарахування та відповідності доходу і витрат).

Порядок формування чистого прибутку(збитку) наведено на рис. 8.3.

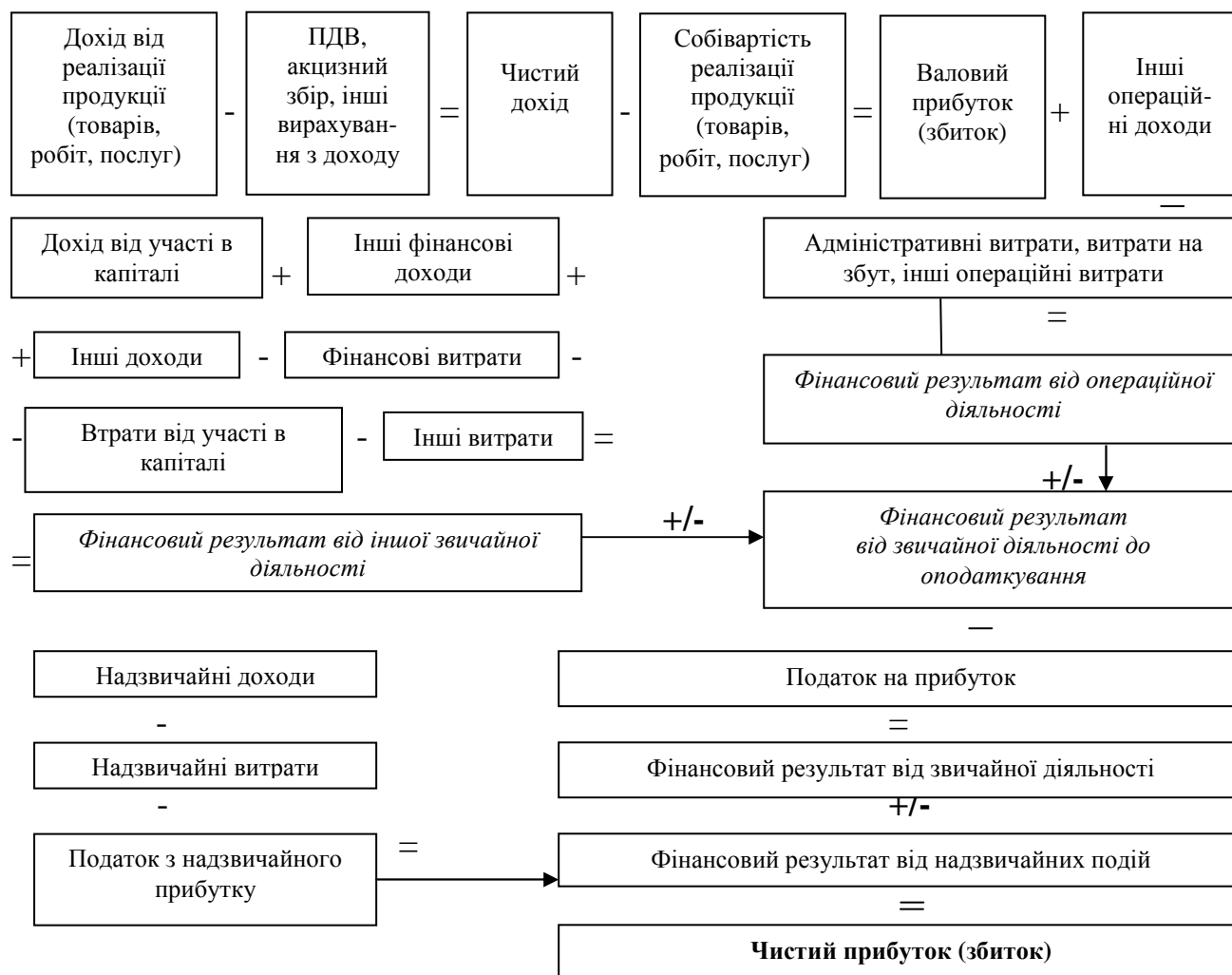


Рис. 8.3 – Модель формування фінансових результатів підприємства

Обираючи елементи облікової політики стосовно витрат діяльності, особливу увагу слід звернути на вибір класу рахунків, так чинним законодавством передбачено три варіанти обліку витрат:

- з використанням восьмого класу рахунків (витрати за елементами);
- з використанням дев'ятого класу рахунків (витрати діяльності);
- з одночасним використанням восьмого і дев'ятого класу рахунків.

#### **8.4. Організація документування та аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів**

Особливістю документування операцій з витратами, доходами та фінансовими результатами підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено документів типових форм.

Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Так, використання матеріалів, МШП та ін. запасів підприємства для потреб адміністративного, загальновиробничого персоналу, працівників відділу збуту відображається в бухгалтерському обліку лише на підставі належним чином оформлених відповідних документів на списання матеріалів (накладних, вимог тощо). Витрати на оплату праці та соціальне страхування оформлюються розрахунково-платіжними відомостями (або розрахунковими відомостями). Вартість наданих підприємству послуг, включається до складу витрат діяльності на підставі рахунків, рахунків-фактур.

Первинними документами для відображення доходів від реалізації та ін. операційних доходів є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти інвентаризації, порівняльні відомості, акти оцінки, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо.

Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії. Первинними документами для обліку ін. фінансових доходів є розрахунки та довідки бухгалтерії, ПКО, виписки банку.

Відображення інших доходів в бухгалтерському обліку здійснюється на підставі договорів, актів приймання-передачі, ПКО, актів ліквідації, виписок банку, актів оприбуткування матеріалів, довідок і розрахунків бухгалтерії.

Віднесення доходів і витрат на фінансові результати оформлюється розрахунком бухгалтерії. Довідки та розрахунки бухгалтерії слугують також для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку).

Відображення інформаційних даних щодо використання прибутку в обліку здійснюється на підставі розрахунків і довідок бухгалтерії. Узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати відбувається у відповідних облікових регістрах з наступним перенесенням даних до головної книги. Стосовно фінансової звітності зазначені об'єкти обліку відображаються у формі № 2 «Звіт про фінансові результати».

Організація аналітичного обліку витрат, доходів і фінансових результатів здійснюється за кожним їх видом у розрізі рахунків. Аналітичний облік *загальновиробничих витрат* може організовуватися за їх статтями, зокрема:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці тощо);
- відрахування на соціальні заходи апарату управління цехами, дільницями;
- витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо;
- амортизацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду ОЗ, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на удосконалення технології та організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників у виробничому процесі; витрати на матеріали, комплектуючі вироби і напівфабрикати; оплата послуг сторонніх організацій тощо);
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи тощо; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього природного середовища та ін.

Крім того, аналітичний облік загальновиробничих витрат може бути організований за місцями виникнення та центрами витрат.

Аналітичний облік адміністративних витрат та витрат на збут організовується за статтями витрат та за економічними елементами.

Організація аналітичного обліку *адміністративних витрат* та *витрат на збут* за економічними елементами передбачає розподіл витрат за такими розрізами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування та інші витрати.

Адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва і керуванням ним в масштабі всього підприємства. До *адміністративних витрат* відносять:

- загальні та корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого адміністративного персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація НА загальногосподарського призначення;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

*Витрати на збут* включають наступні витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- витрати матеріалів для пакування готової продукції на складах;
- витрати на ремонт тари;

- оплата праці і комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, працівникам підрозділу, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Аналогічно до організації аналітичного обліку адміністративних витрат та витрат на збут розроблюється і методика побудови обліку інших операційних, фінансових витрат, інших та надзвичайних витрат.

Управління прибутком передбачає розробку та прийняття управлінських рішень за усіма аспектами його формування, розподілу та використання. Для забезпечення управління прибутком необхідна детальна інформація про доходи підприємства та прибуток, що можливо забезпечити організацією аналітичного обліку доходів і фінансових результатів.

Аналітичний облік доходів від реалізації необхідно організовувати за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту або іншими напрямками, визначеними підприємством.

Розрізи аналітичного обліку інших операційних доходів, доходів від фінансової та інвестиційної діяльності визначаються залежно від видів доходів.

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством. Підприємство може самостійно розробляти додаткові

субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління і контролю.

*Питання для самоконтролю до теми 8*

1. Наведіть визначення витрат
2. Назвіть об'єкти облікової політики витрат підприємства
3. Охарактеризуйте класифікацію витрат за видами діяльності
4. Назвіть об'єкти облікової політики доходів і фінансових результатів
5. Охарактеризуйте класифікацію доходів за видами діяльності
6. Обґрунтуйте організацію аналітичного обліку витрат, доходів і фінансових результатів

## **ТЕМА 9. ОРГАНІЗАЦІЯ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ, ЗАЙНЯТОГО БУХГАЛТЕРСЬКИМ ОБЛІКОМ, КОНТРОЛЕМ ТА АНАЛІЗОМ**

*План викладення матеріалу*

- 9.1. Основні об'єкти організації праці персоналу
- 9.2. Розподіл організації праці персоналу
- 9.3. Нормування праці й чисельності персоналу
- 9.4. Формування посадових інструкцій персоналу зайнятого бухгалтерським обліком, контролем та аналізом

*Ключові поняття:* організація праці, посадові інструкції, робочий час, спеціальність, посада, кваліфікація, нормування праці, робоче місце бухгалтера

### **9.1. Основні об'єкти організації праці персоналу**

На всіх етапах організації обліку і контролю велике значення має правильне використання трудових ресурсів. Розробка нових методів обліку, цілеспрямоване створення й функціонування систем облікової інформації, використання обчислювальної техніки значно підвищує вимоги до кожного

виконавця облікового процесу, а оскільки значна частина працівників управління зайнята обліком, контролем та аналізом, ці вимоги постійно зростатимуть. Окрім безпосередніх виконавців облікового процесу, ним зайнята велика кількість лінійних працівників (начальники цехів, бригадири, завідувачі складами). вони виконують значну роботу з оформлення бухгалтерських документів.

Науково-технічний прогрес вносить великі зміни у характер та зміст праці людей, зайнятих обліком та контролем. Значні зміни відбиваються також у професійному поділі праці, особливо це стосується робіт технічного характеру. У цих умовах об'єктивною необхідністю стає наукова організація праці, яка спрямована на вдосконалення процесів роботи обліковців.

*Процес роботи* – це сукупність рухів (дій) працівника на робочому місці, спрямованих на виконання визначеної задачі для того, щоб задача виконувалася з найменшими трудовими витратами і найбільшою ефективністю.

*Наукова організація праці* (НОП) облікового процесу – система організаційних, техніко-економічних, санітарно-гігієнічних, психофізіологічних і естетичних заходів, спрямованих на раціоналізацію облікового і контрольного процесів, створення сприятливих умов роботи, розвиток творчих здібностей і суспільної активності працівників, удосконалення методів і умов інтелектуальної праці, збереження здоров'я працівників на основі сучасних досягнень науки і техніки, що забезпечують найбільшу ефективність при найменших витратах розумової праці.

Об'єкти організації праці персоналу, зайнятого бухгалтерським обліком, контролем та аналізом наступні:

- організація трудових процесів на основі раціонального поділу і кооперування праці облікових працівників і створення ефективної структури облікового апарату, планування облікових робіт, регламентування функцій структурних підрозділів і обов'язків кожного виконавця, всіляка централізація обліку;

- удосконалення організації робочої зони структурних підрозділів

облікового апарату і робочих місць кожного працівника шляхом їх типізації, оснащення засобами механізації й оргтехніки, необхідними нормативно-довідковими матеріалами;

- вивчення і повсюдне впровадження в практику обліку найбільш прогресивних і ефективних методів, способів і прийомів збору, механізації й автоматизації обробки і видачі обліково-економічної інформації;

- удосконалення нормування облікової праці і на основі цього встановлення норм часу і виробітку на облікові роботи, норм обслуговування і керованості;

- правильний підбір виконавців облікового процесу, підготовка і підвищення рівня кваліфікації облікових працівників;

- забезпечення сприятливих умов праці, безупинна раціоналізація режимів праці і відпочинку облікових працівників;

- організація робіт з функціонального обслуговування робочих місць;

- розвиток творчих здібностей і підприємницької активності;

- стимулювання праці шляхом об'єднання матеріальних і моральних стимулів у підвищенні результативності роботи та її продуктивності, а також розвиток співдружності і виховання сумлінного ставлення до роботи;

- суворе регламентація обов'язків і відповідальності кожного працівника, вивільнення від невластивих їм функцій і паралелізму, раціональне об'єднання роботи різних виконавців;

- комплексне планомірне вирішення всіх питань організації роботи;

Організація праці з обліку здійснюється в три етапи: вивчається й аналізується існуюча організація праці: діюча структура облікового апарату, поділ і кооперація облікової праці, наявність посадових інструкцій, робочих графіків, умов праці; розробляються обґрунтовані пропозиції наукової організації праці в техніко-економічному, соціальному і психологічному планах, обговорюються пропозиції, експериментуються, створюються передумови, що сприяють упровадженню намічених планів; впроваджуються намічені плани, ведеться робота з подальшого їх вдосконалення.



## 9.2. Розподіл організації праці персоналу

Суть поділу праці у галузі бухгалтерської роботи полягає в розчленовуванні облікового, контрольного й аналітичного процесів на окремі процеси, виділення їх у самостійні види роботи (спеціалізація), відокремлення виконавців визначених ділянок і видів робіт. Основною ознакою, за якою може здійснюватися розподіл роботи працівників обліку та контролю, є об'єкти обліку: облік, контроль і аналіз основних засобів, матеріалів, оплати праці, виробництва і та ін.

У ході виконання обов'язків між головним бухгалтером та ін. працівниками підприємства виникають взаємовідносини з різних питань, що дозволяє виділити такі види взаємозв'язків як функціональні, організаційні та службові. Схематично функціональні зв'язки між окремими працівниками наведені на рис. 9.1.

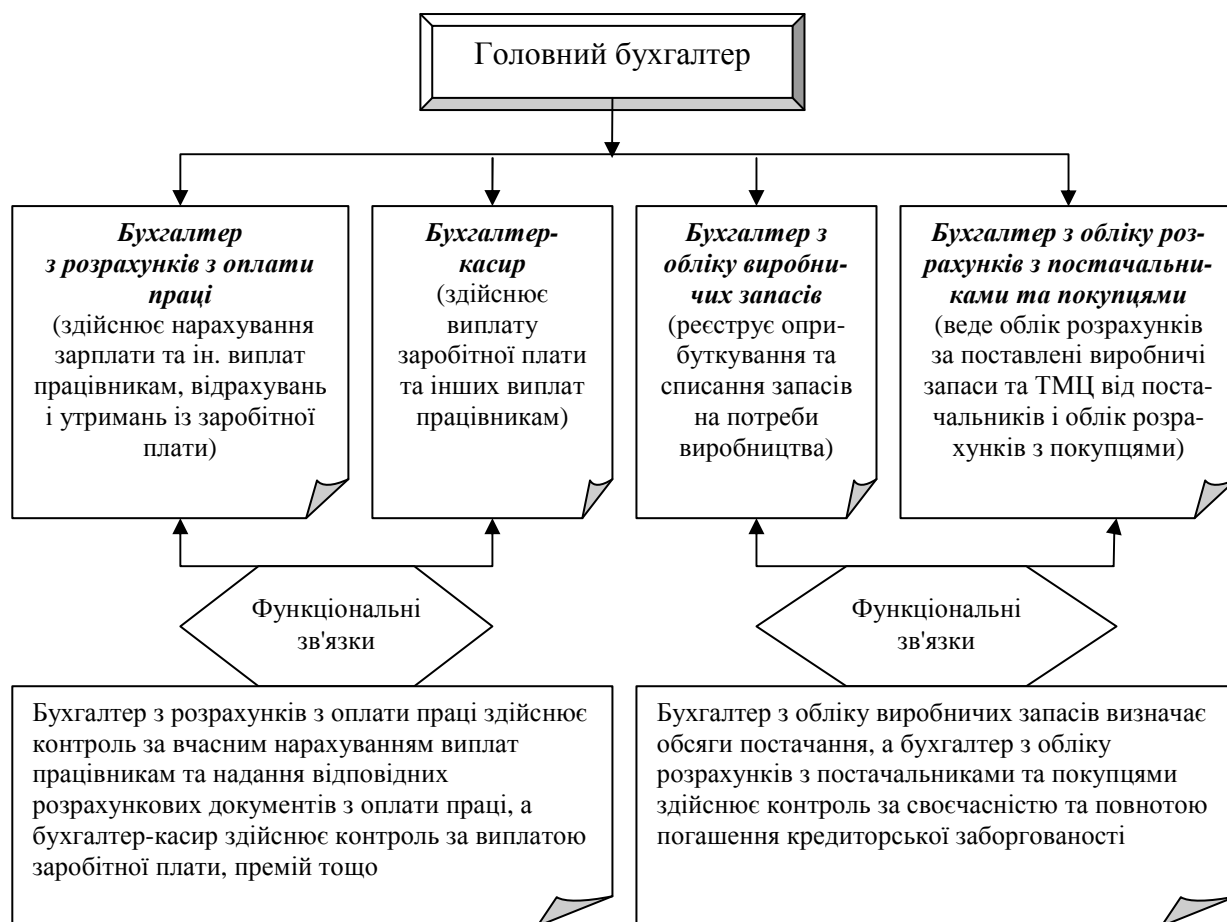


Рис. 9.1 – Функціональні зв'язки між обліковими працівниками

Організаційні зв'язки головного бухгалтера являються у розробці пропозицій щодо надання обліковим працівникам прав на підписання первинних і зведених бухгалтерських документів, а також щодо усунення від цих функцій при систематичному порушенні ними своїх посадових обов'язків, щодо підвищення професійного рівня бухгалтерів (направлення на курси підвищення кваліфікації, спеціалізовані семінари), забезпечення їх необхідними періодичними виданнями та матеріалами нормативно-правової бази.

Головний бухгалтер керує працівниками бухгалтерської служби та розподіляє між ними функціональні обов'язки, знайомить їх з нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, які стосуються їх діяльності, а також зі змінами в чинному законодавстві, розробляє графіки облікових робіт.

Бухгалтерська служба також тісно пов'язана з усіма структурними підрозділами підприємства та окремими виконавцями. Надані цьому підрозділі для обробки та контролю документи, а також планові, кошторисні та нормативні дані обробляються і групуються за певними ознаками. На їх основі готується інформація про діяльність окремих підрозділів і підприємства в цілому. Практична цінність цієї інформації полягає у тому, що вона забезпечує аналіз економічних показників діяльності, систематичний контроль господарських процесів з формуванням на їх основі потрібних висновків і вжиттям заходів з удосконалення роботи підприємства та його підрозділів.

*Службові зв'язки* – це зв'язки, які визначають процес руху інформації між головним бухгалтером та іншими працівниками бухгалтерської служби й структурними підрозділами підприємства.

Саме завдяки ефективній організації службових зв'язків головного бухгалтера можна забезпечити систематичний контроль господарських процесів та процесу своєчасного надання оперативної інформації, формування на її основі відповідних висновків.

### 9.3. Нормування праці й чисельності персоналу

Облікова та контрольна робота персоналу складається з робочих операцій, кожна з яких, у свою чергу, поділяється на прийоми, тобто на елементарні дії. Сукупність операцій формує вид робіт, об'єднання яких визначає функцію окремого виконавця, що дає можливість визначити об'єкти нормування та визначити трудомісткість здійснення операцій. Для цього використовують різні методи: *експертний метод* оцінки трудомісткості облікових і контрольних робіт. Він ґрунтується на дії спеціальної комісії, до складу якої входять висококваліфіковані фахівці, бухгалтери, плановики, фінансисти тощо; *дослідно-статистичний метод* ґрунтується на порівнянні трудомісткості з раніш виконаними роботами; *розрахунково-аналітичний метод* ґрунтується на фотографуванні чи самофотографуванні робочого часу.

На основі означених методів проводиться нормування бухгалтерської роботи та визначення норм, основні з яких наведені у табл. 9.1.

Таблиця 9.1 – Види норм, що використовують при організації роботи

Назва	Характеристика
1	2
Норма часу	Це витрати часу на виконання одиниць робіт одним чи групою працівників за визначених організаційно-технічних умов. Норму часу визначають у людино-годинах і людино-днях
Норма виробітку	Це кількість одиниць роботи (запис, підсумовування, підготовка документа), яку повинен виконати той чи інший працівник за одиницю часу (година, день, місяць) за визначених організаційно-технічних умов. Вона дорівнює одиниці, розділеній на норму часу
Норма обслуговування	Це витрати часу на визначений обсяг обліково-аналітичних робіт, конкретизований за їх структурою, що може виконувати бухгалтер одноосібно чи група працівників. Вона також характеризує кількість одиниць, об'єктів обліку, що обслуговує один чи група працівників відповідної кваліфікації за заздалегідь визначених організаційно-технічних умов. Такими об'єктами можуть бути, наприклад, кількість назв постачальників, розрахунки з якими може забезпечити один бухгалтер; кількість працівників, закріплених за одним бухгалтером із зарплати
Норма керованості	Указує кількість працюючих, якими повинен управляти той чи інший старший керівник (головний бухгалтер, старший бухгалтер, завідувач сектором, керуючий групою) відповідної кваліфікації за заздалегідь визначених організаційно-технічних умов роботи. Норми керованості застосовують у нормуванні керівного складу всіх рангів, починаючи зі старшого бухгалтера. Оптимальною нормою керованості є така, при якій керівник забезпечує повноцінне управління підрозділом протягом робочого дня і кожним працівником цього підрозділу

1	2
Норма співвідношення	Характеризує кількість працівників визначеної кваліфікації, що приходить на одного працюючого іншої кваліфікації за заздалегідь визначених організаційно-технічних умов. Наприклад, на одного бухгалтера-економіста з вищою освітою може приходитися не менше 4-6 бухгалтерів із середньою фаховою освітою. Нормами співвідношення мають бути охоплені всі категорії працюючих. Це дасть можливість досягти оптимальної структури і забезпечити високу ефективність колективної роботи
Норма чисельності	Кількість бухгалтерських працівників, що встановлюють для виконання робіт і яка закріплена за всією бухгалтерією в цілому чи за її підрозділами за заздалегідь визначених організаційно-технічних умовах

Далі на рис. 9.2 наведено класифікацію витрат робочого часу працівників бухгалтерії



Рис. 9.2 – Класифікація витрат робочого часу працівників бухгалтерії

При визначенні норм часу на кожну конкретну роботу варто враховувати, що не всі витрати часу є необхідними. У зв'язку з цим витрати робочого часу поділяють на нормовані і ненормовані.

До *нормованих витрат* відносять час роботи, пов'язаний з виконанням задач на здійснення облікових робіт (підготовчо-заключний, оперативний і час обслуговування робочого місця). Нормованим є також час деяких перерв, зокрема перерви на відпочинок та особисті потреби організаційно-технічного характеру, зумовлені організацією і методологією обліково-аналітичного процесу. Усі інші витрати часу є *ненормованими* і до норми роботи їх не включають.

При розробці науково обґрунтованих норм для виконання обліково-аналітичної роботи використовується технічний метод нормування. Він передбачає попереднє вивчення нормативної тривалості часу на кожен елемент, що входить у норму. Визначення нормативної тривалості кожного елемента норми ґрунтується на вивченні витрат часу при виконанні кожної обліково-аналітичної процедури. Для цього застосовуються різні способи вивчення витрат часу: хронометражні спостереження, фотографія робочого часу й ін. На основі аналізу фактичних витрат часу, організаційно-методологічних особливостей облікового процесу, умов роботи бухгалтерів встановлюють нормативну (регламентовану) тривалість виконання кожного елемента норми, що відповідає дійсним витратам роботи. Регламентовану тривалість окремого елемента витрат часу на виконання певного виду роботи називають *нормативним часом*

#### **9.4. Формування посадових інструкцій персоналу зайнятого бухгалтерським обліком, контролем та аналізом**

Для чіткої організації і планування роботи, а також раціонального розподілу праці на підприємствах будь-якої форми власності розробляються посадові інструкції на кожну посаду, передбачену штатним розкладом (крім такої категорії працівників як робітники).

*Посадова інструкція* – це документ, у якому зафіксовано завдання, функції, обов'язки, права та відповідальність посадової особи.

Правильно складена інструкція дозволяє чітко визначити обов'язки, права та відповідальність персоналу, запобігає виконанню функцій, які йому не належать, визначає систему взаємовідносин між керівниками та підлеглими їм працівниками.

Посадові інструкції працівників дають змогу:

- встановити для кожного працівника перелік належних до виконання операцій;
- визначити та закріпити обов'язки кожної особи, а також її права та персональну відповідальність;
- контролювати виконання роботи кожним виконавцем, оцінити її результати.

Кандидат на вакантну посаду повинен ознайомитися з посадовою інструкцією для того, щоб знати, що від нього вимагається, і порівняти свої можливості з висунутими вимогами. Наявність посадової інструкції при прийманні на роботу свідчить про відпрацьованість системи управління підприємства.

При складанні посадових інструкцій необхідно керуватися Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників, які є загальними для всіх видів економічної діяльності. У цьому документі наведені специфічні для різноманітних посад кваліфікаційні характеристики, на підставі яких з урахуванням специфіки підприємств працівники відділу кадрів і керівники структурних підрозділів розробляють посадові інструкції для кожної посади окремо.

Для розробки посадових інструкцій можна використовувати типові та галузеві інструкції, проте з обов'язковим урахуванням системи внутрішніх взаємозв'язків і документів, які визначають організацію бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Посадова інструкція має складатися відповідно до вимог чинного законодавства України та не суперечити їм. До цього документа не можна

включати умови, які обмежують права та соціальні гарантії працівника передбачені трудовим законодавством.

Розробка посадових інструкцій повинна відбуватися виходячи із завдань і функцій, покладених на відповідний структурний підрозділ конкретного підприємства відповідно до його специфіки, структури та штатного розкладу.

Функції працівників бухгалтерської служби регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються головним бухгалтером спільно з юридичною службою. Якщо організаційну основу облікового підрозділу складають сектори (групи, відділи), то посадові інструкції складаються керівниками цих секторів (груп, відділів).

Посадові інструкції узгоджуються з юристом і затверджуються керівником підприємства у встановленому порядку та доводяться до відома виконавців під розписку із зазначенням дати ознайомлення. Випадками обов'язкового письмового ознайомлення працівника з посадовою інструкцією є:

- укладання трудового договору (контракту);
- переміщення на іншу посаду або тимчасове виконання обов'язків;
- внесення змін і доповнень до інструкції.

Вимоги посадової інструкції є обов'язковими для працівника, який працює на певній посаді, з моменту його ознайомлення з інструкцією під розписку та до переміщення на іншу посаду чи звільнення.

Оформлювати новопризначених працівників необхідно на ті посади та роботи, які містяться в Державному класифікаторі професій. Якщо у зв'язку з виробничою необхідністю у працівника розширюється коло виконуваних ним обов'язків, не передбачених його посадовою інструкцією, то необхідно внести зміни або доповнення до існуючої посадової інструкції, які оформлюються наказом директора підприємства та доводяться до виконавця під розписку із зазначенням дати ознайомлення. Якщо функціональні обов'язки працівника не змінюються, то немає необхідності щорічно затверджувати їх посадові інструкції. Однак, якщо до посадової інструкції вносяться суттєві зміни або доповнення, то посадова інструкція затверджується в новій редакції.

При складанні посадових інструкцій необхідно дотримуватися єдиного підходу до їх побудови, послідовності викладення, а також чіткості та зрозумілості формулювань, які забезпечують їх однозначне розуміння працівником.

У посадовій інструкції розкривається функціональна структура діяльності посадової особи як комплексу елементів: цілей, програм і завдань; функцій, форм і методів керівництва; інформації; технічних засобів управління. На підставі цих даних визначають склад посадової інструкції та зміст її складових частин.

Склад посадової інструкції облікового працівника може бути наступною: найменування посади; загальні положення; цілі та завдання; обов'язки та права; відповідальність; взаємозв'язок з іншими посадовими особами; критерії оцінки виконання обов'язків; порядок призначення, звільнення й заміщення посади.

На рис. 9.3 показано розділи посадової інструкції.



Рис. 9.3 – Загальний склад посадових інструкцій

#### *Питання для самоконтролю до теми 9*

1. Дайте визначення процесу роботи
2. Назвіть об'єкти організації праці персоналу бухгалтерської служби
3. Назвіть основні види норм, що використовується при розрахунку чисельності працівників бухгалтерії
4. Охарактеризуйте класифікацію витрат робочого часу працівника бухгалтерії
5. Обґрунтуйте необхідність формування посадових інструкцій



## **ТЕМА 10. ОРГАНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО, ТЕХНІЧНОГО ТА ЕРГОНОМІЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ Й АНАЛІЗУ**

### *План викладення матеріалу*

- 10.1. Організація інформаційного забезпечення облікового і контрольного процесів
- 10.2. Організація ергономічного та технічного забезпечення обліку і контролю
- 10.3. Організація робочого місця бухгалтера

*Ключові поняття:* інформаційна система, розвиток персоналу бухгалтерії, ергономіка, ергономічне забезпечення, робоче місце бухгалтера

### **10.1. Організація інформаційного забезпечення облікового і контрольного процесів**

Інформаційне забезпечення обліку розглядається як сукупність вхідних даних системи бази даних, їх обробка і одержання вихідної інформації. Отже, основним об'єктом обліку є *інформація* – відомості про події, процеси, які відбуваються у господарській діяльності людей, природі, суспільстві. Інформація є об'єктом збереження, передавання і перетворення для використання у будь-якій сфері людської діяльності.

Завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників облікового процесу про стан об'єктів обліку, їх функціонування відповідно до нормативно-правових актів та законодавства у господарському механізмі підприємства. Крім того, інформаційне забезпечення є засобом комунікації бухгалтерів з питань, що стосуються їх професійної діяльності.

*Обліково-економічна інформація* – це сукупність відомостей, які характеризують виробничу і фінансову діяльність суб'єктів господарювання, відображених у системі обліку. Виходячи із завдань інформаційного

забезпечення і його ролі в обліково-контрольному процесі, в основу класифікації покладено різні критерії. Класифікація інформаційного забезпечення наведена на рис. 10.1.

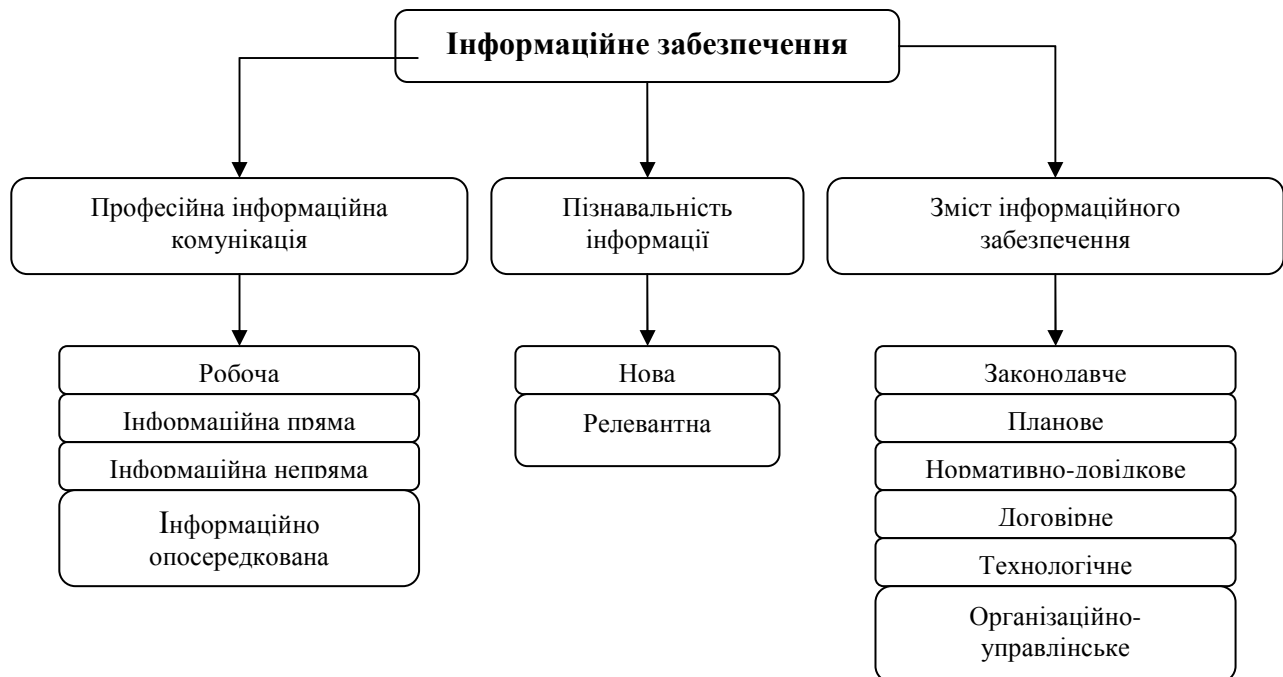


Рис.10.1 – Класифікація інформаційного забезпечення

Наведена класифікація спрямована на всебічне інформування працівників, зайнятих у обліково-контрольному процесі, про стан і зміни у функціонуванні суб'єктів фінансово-господарської діяльності.

Раціональна організація інформаційного забезпечення вельми цінна, оскільки інформація для прийняття управлінських рішень є не завжди; отримання належної інформації може займати дуже багато часу, що перешкоджає її ефективному використанню; створена інформаційна система може бути надто складною. Все це може призвести до того, що прийматимуться некомпетентні й неефективні рішення, основані на некоректній, недостатній, невірній або занадто пізно отриманій інформації.

## **10.2. Організація ергономічного та технічного забезпечення обліку і контролю**

Водночас з вдосконаленням соціальних відносин у колективі організація обліку повинна забезпечувати й раціональну організацію робочих місць робітників. Для цього використовуються нові ергономічні підходи.

*Ергономіка* – галузь науки, що вивчає функціональні можливості людини в трудових процесах з метою створення для неї оптимальних умов праці, які робитимуть працю більш продуктивною і в той же час забезпечуватимуть людині необхідні умови для збереження сил та здоров'я.

*Ергономічне забезпечення* становить собою сукупність методів, методик, інструкцій, стандартів, нормативів і довідкових документів, за допомогою яких вирішуються проблеми різних аспектів: психологічних, фізіологічних, технічних та ін. З ергономічним забезпеченням тісно пов'язані питання організації робочих місць.

*Робочим місцем* називається закріплена за працівником ділянка виробничої площі, оснащена відповідно до вимог обліково-аналітичного процесу устаткуванням, пристроями (обчислювальною технікою, диктофонами та ін.). Наукова організація робочого місця передбачає створення бухгалтеру умов, необхідних для високопродуктивної та якісної праці з найменшими витратами часу.

Організація робочого місця тісно пов'язана з формами і методами обліково-аналітичного процесу в цілому, що виявляється в організації трудового процесу. Раціоналізація процесів і прийомів праці сприяє усуненню зайвих фізичних навантажень бухгалтера (інвентаризація товарів великих габаритних розмірів, а також товарів, які зберігаються на висотних складах, та ін.), визначенню потреби в оснащенні робочого місця пристроями, що дають змогу економити час.

*Організація робочих місць* – система заходів, спрямованих на створення на робочому місці умов, необхідних для досягнення високої продуктивності

праці при найбільш повному використанні технічних засобів й збереження здоров'я людини.

Раціональна організація робочих місць включає: планування робочих місць з урахуванням функцій й складу робіт з метою максимального зменшення фізичних зусиль при виконанні робіт; розміщення засобів оргтехніки, довідкової та методичної літератури, особистих речей робітника на робочому місці та поза ним; планування робочих приміщень на основі вивчення й аналізу технології виконання бухгалтерських робіт.

Раціональна організація робочого місця залежить від обсягів робіт, кількості й складу закріплених операцій, системи обслуговування, рівня механізації та автоматизації й низки інших факторів.

При використанні АРМ бухгалтера слід врахувати: інформація на екрані відеотерміналу має бути у зручному для сприйняття вигляді; діалог з системою будують так, щоб для відповіді користувач натискував би менше клавіш; повідомлення системи мають супроводжуватись короткими звуковими сигналами, а особливо важливі – довгими.

Важливою ергономічною вимогою, виконання якої забезпечує високий рівень обліку, контролю та аналізу, є оптимізація параметрів середовища. Основними такими параметрами є рівень освітлення приміщення, інтелектуальне і зорове навантаження, естетичний рівень світлокольорової композиції в робочій зоні, рівень дисципліни праці та ін. Важливими факторами умов праці є температура і вологість повітря. Температуру в приміщення при розумовій праці слід підтримувати на рівні 18-20 °С.

В умовах масового використання ПЕОМ питання ергономічного забезпечення набувають великого значення, оскільки від розв'язання їх значною мірою залежать не тільки продуктивність праці, якість обліку, контролю і аналізу, а й здоров'я облікових працівників.

*Технічне забезпечення* – це комплекс технічних засобів і методів, що забезпечують функціонування системи. Технічною основою організації обліку, контролю і аналізу є такі технічні засоби: ПК різних класів; принтер; лазерний

принтер; апаратура мережі; реєстратори виробництва тощо. Організація технічного забезпечення складається з двох етапів: вибір обладнання, сумісного між собою; вибір периферійної техніки.

### **10.3. Організація робочого місця бухгалтера**

Безперервність, рівномірність і ефективність роботи працівників бухгалтерської служби забезпечується правильною організацією робочих місць, що передбачає не лише їх оснащення необхідними засобами, але й їх раціональне розміщення і створення комфортних умов праці. Фактори, які формують умови праці облікових працівників, поділяються на *фізіологічні* та *соціально-психологічні*.

До *фізіологічних* належать фактори, які впливають на організацію робочої зони бухгалтерської служби, тобто службового приміщення, де розташований певний підрозділ, та робочого місця кожного працівника. Правильна організація робочого місця дозволить обліковим працівникам раціонально виконувати свої функції, підтримувати високу працездатність і гарний робочий настрій.

Для уникнення шуму в робочому приміщенні бухгалтерської служби доцільно розміщувати облікових працівників не в одній великій кімнаті, а групами в окремих кімнатах, щоб на кожного працівника припадало не менше 3-5 м<sup>2</sup> площі. Для зручності відвідувачів і працівників облікового апарату бухгалтерську службу слід розміщувати на першому поверсі. Вхід до неї має бути вільним. Робоче місце головного бухгалтера рекомендується обладнати в окремій кімнаті, оскільки його робота пов'язана з частим прийманням відвідувачів.

Службове приміщення бухгалтерської служби повинно добре опалюватися, провітрюватися та освітлюватися, оскільки недостатня освітленість робочого місця призводить до швидкої втоми працівника, а нормальна освітленість підвищує продуктивність праці на 10-15 %.

Освітлення приміщень може бути природним і штучним. Найбільш сприятливим для зору та підвищення продуктивності є чергування природного освітлення зі штучним (залежно від годин дня). Для кращого використання природного освітлення робоче місце слід розташовувати так, щоб світло на робочий стіл падало спереду або з лівого боку (якщо лівша - з правого). За наявності штучного освітлення потрібно раціонально розмістити джерела світла, використовуючи прилади загального та локального освітлення. Досягнути рівномірного розподілу освітленості можна за рахунок правильного вибору типу та розташування джерел світла.

Організація робочих місць бухгалтерів передбачає упорядкування службового приміщення; вибір і обладнання робочих місць засобами та предметами праці, розміщення засобів праці на робочому місці в певному порядку.

На організацію приміщення безпосередньо впливає форма організації бухгалтерського обліку. Так, якщо бухгалтерський облік ведеться лише одним бухгалтером, то для його роботи достатньо виділити одну невелику кімнату. Якщо ж до штату підприємства введено більше десятка посад бухгалтерів, то для забезпечення їх роботи необхідне значно більше приміщення.

На ефективність праці суттєво впливає колір приміщення, оскільки колірне сприйняття навколишнього середовища визначає емоційний стан і працездатність людини. Нераціональний колірний клімат збільшує зорову та загальну стомлюваність працівників.

У приміщеннях з вікнами на північ стіни доцільно фарбувати в жовтий колір, який створює ілюзію освітлення сонячними променями і ніби «зігріває» приміщення. Оскільки голубий і світло-зелений кольори, навпаки, «охолоджують» приміщення, їх потрібно використовувати в кімнатах з вікнами на південь.

Яскравість кольору може впливати на емоції людини. Наприклад, світлі кольори викликають відчуття легкості, свободи, піднесення, темні – відчуття занепокоєння.

У приміщеннях бухгалтерської служби рекомендується фарбувати стелю та верхні частини стін у білий колір, панелі стін і перегородки – у світло-зелений, світло-жовтий та інші світлі тони.

Для кольору підлоги в робочих кімнатах варто обрати нейтральні тони (сірий, червонувато-жовтогарячий). Паркетній підлозі слід залишити природний тон.

Службове приміщення бухгалтерської служби має бути обладнане засобами зв'язку, а також необхідною кількістю пересувних або стінних шаф для зберігання поточного архіву й довідкових матеріалів, особистих речей працівників. Доступ до шаф і картотек має бути вільним, не загроможденим меблями та іншими предметами.

Велике значення для раціональної організації бухгалтерського обліку має також правильна організація робочого місця кожного бухгалтера. Робоче місце повинне мати таке обладнання: стіл, стілець, письмове приладдя, електронно-обчислювальну машину (не є обов'язковим для всіх облікових працівників). Бажано, щоб стіл мав площу, достатню для розміщення обладнання, книг, реєстрів, відомостей та ін. документів, з якими працює бухгалтер.

Вагомий вплив на роботу бухгалтерів мають *соціально-психологічні фактори*, до яких належать: настрій працівників, згуртованість колективу, сумісність працівників, відносини між членами колективу, психологічний клімат, колективна думка й традиції колективу тощо.

*Настрій людини* – це відображення її внутрішнього стану, який визначається багатьма факторами: фізичне самопочуття, соціально-психологічні умови, які сформувалися в колективі тощо. Крім того, у колективних умовах настрої однієї людини швидко передається до іншої.

Найчастіше на настрій, самопочуття та ефективність роботи облікових працівників впливає головний бухгалтер. Він повинен бути об'єктивним у ставленні до підлеглих, відповідальним, вимогливим до себе і підлеглих, мати витримку і темперамент, вміння визнавати свої помилки, вміти об'єднати колектив і підтримати творчу ініціативу підлеглих. Зауваження головного бухгалтера повинні бути справедливими, не принижувати гідність працівників.

Важлива роль в ефективному забезпеченні праці належить моральному мікроклімату. Стосунки працівників повинні ґрунтуватися на об'єктивності, доброзичливості, взаємодопомозі, глибокій повазі до кожного члена колективу, турботі про молодих співробітників. Неприязні стосунки між працівниками можуть значно понизити працездатність колективу, в той час як доброзичлива атмосфера сприяє підвищенню продуктивності праці.

На стосунки в колективі також впливає добросовісність виконання дорученої роботи. Несвоєчасне та неякісне виконання роботи одним працівником збільшує навантаження на інших, що, відповідно, погіршує стосунки між працівниками.

Одним із соціально-психологічних факторів є культура праці. Її елементом є спеціальний робочий одяг, який повинен бути легким, гарним, практичним і відповідати вимогам гігієни праці. Форма, крій і колір одягу повинні підкреслювати його ділове призначення.

У ході розподілу обов'язків між обліковими працівниками важливо звернути увагу на психологічні особливості їх характеру. Так, некоммунікбельний бухгалтер може бути прекрасним спеціалістом у відділі обліку основних засобів і нематеріальних активів, проте в розрахунковому відділі у нього можуть виникати труднощі у взаємостосунках з персоналом або контрагентами.

Специфіка роботи облікових працівників, постійне спілкування з людьми мають великий нервово-емоційний вплив. Тому в режимі робочого дня слід передбачати чергування праці і відпочинку, щоб звести втому до мінімуму. Відпочинок має бути активним. Одним з його комплексів є гімнастика або фізкультура. Гімнастичні комплекси повинні давати переважно навантаження на ті частини тіла, які були нерухомими у зв'язку з характером праці бухгалтерів.

#### *Питання для самоконтролю до теми 10*

1. Охарактеризуйте послідовність створення інформаційного забезпечення обліку, контролю і аналізу



2. Дайте визначення ергономічного забезпечення
3. Назвіть вимоги до організації робочого місця бухгалтера
4. Розкрийте сутність технічного забезпечення обліку
5. Обґрунтуйте фактори які впливають на роботу бухгалтерів

## **ТЕМА 11. ПЛАНУВАННЯ ПЕРСПЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### *План викладення матеріалу*

- 11.1. Організація планування розвитку бухгалтерського обліку
- 11.2. Оцінка якості організації бухгалтерського обліку
- 11.3. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку
- 11.4. Організація розвитку обліку до міжнародних стандартів

*Ключові поняття:* планування, річне планування, поточне планування, показники, ефективність, організація, оцінка якості організації, облікова інформація

### **11.1. Організація планування розвитку бухгалтерського обліку**

У сучасних умовах ринкової економіки необхідно забезпечити розвиток кожної з підсистем підприємства. Подібно до всієї системи управління необхідно вдосконалювати як облікові, так і контрольні процеси. Це можливо лише на планових засадах. Загальні питання планування розвитку бухгалтерського обліку здійснюються органами державного управління.

Відносно до окремих підприємств плани становлять собою систему заходів, спрямованих на покращення організації й постановки обліку, оперативного контролю, впровадження нових форм, методів та технічних засобів. Оскільки облік і контроль постійно розвиваються, необхідно забезпечити перспективне, річне й поточне планування. Перспективне планування передбачає визначення центрального напрямку розвитку обліку. До

нього відносять заходи, які потребують більш тривалого періоду часу на виконання. Річне й поточне планування визначає планування сукупності заходів щодо їх вдосконалення.

У вищих рівнях управління (міністерство, акціонерне товариство, концерн тощо) складаються зведені плани. До них включають найважливіші заходи з вдосконалення облікового процесу та питання покращення зведеного обліку. В усіх планах обов'язково вказуються необхідні для виконання заходи, місце їх проведення, строки виконання, особи, що відповідають за виконання, необхідні технічні засоби й ефективність від впровадження.

Плани розвитку бухгалтерського обліку можуть включати різні розділи. Щодо річного плану, основні з них наведені у табл. 10.1.

Таблиця 10.1 – Структура річного плану вдосконалення обліку

Розділи	Характеристика
1	2
Розвиток організаційної структури	Відображаються питання централізації і децентралізації обліку і контролю, розробка раціональної структури управління обліком та її інтеграції у загальну систему управління підприємством, удосконалення складу структурних підрозділів
Удосконалення методології обліку і контролю	Впровадження прогресивних форм, систем і методів обліку, нових технічних прийомів. Складається з двох підрозділів: плану впровадження нових форм обліку й графіку розробки нових або вдосконалення існуючих проектів бухгалтерського обліку
Удосконалення організації обліку і контролю	Відображаються питання вдосконалення документування господарських операцій й документообігу, впровадження нових форм носіїв інформації, зменшення кількості документів, покращення забезпечення підприємства бланками тощо
План механізації та автоматизації	Складається залежно від організаційної форми обліку. Відображає питання розробки моделей інформаційного забезпечення, впровадження сучасної обчислювальної техніки і раціональної технології обробки інформації
Розвиток організаційного забезпечення	Встановлює графік розробки нових або вдосконалення існуючих проектів обліку, впровадження положень про відділи та посадові інструкції, уточнює діючі регламенти
План соціального розвитку	Передбачає підготовку та підвищення кваліфікації облікового апарату, проведення переатестації працівників, поліпшення умов праці, удосконалення робочих місць та заходи щодо забезпечення моральних та матеріальних потреб
Науково-дослідна робота	Організація роботи з удосконалення облікового процесу разом з провідними науково-дослідними інститутами та проектними організаціями

Окрім наведених у цій таблиці розділів, до річного плану додають коротку пояснювальну записку, яку складає головний бухгалтер. Виконання плану контролює головний бухгалтер або керівник (власник) підприємства. Також доцільно у примітках до фінансової звітності навести звіт про виконання річного та перспективного планів розвитку обліку.

### **11.2. Оцінка якості організації бухгалтерського обліку**

Розробка системи обліку і контролю передбачає необхідність здійснення оцінки ефективності її організації. У загальному випадку ефективність заходів щодо вдосконалення обліку, контролю та аналізу полягає в зменшенні трудових, матеріальних і грошових витрат на їх здійснення. Також вона може становить собою сукупність позитивних якісних змін у організації та техніці обліку, що отримано від впровадження нових форм, методів та засобів бухгалтерського обліку.

Показники ефективності звичайно поділяють на дві групи: якісні та економічні. Якісні відображають поліпшення облікової інформації, прискорення її підготовки, підвищення точності, поглиблення й розширення аналітичності. Економічні показники відображають витрати підприємства у зв'язку з використанням тих чи інших форм, методів та засобів обліку й контролю. Найбільш важливими вважаються економічні показники.

Необхідно також розподіляти показники за часом. Так, виділяють попередню, проектну та фактичну економічну ефективність. Попередня розраховується одразу після прийняття рішення щодо впровадження певних заходів. Проектна – після розробки основних положень проекту. Фактична – після повного впровадження всіх заходів.

В умовах трансформації бухгалтерського обліку (в зв'язку з переходом України на міжнародні стандарти та поширення вимог до облікової інформації) особливої актуальності набуває оцінка якості організації облікового процесу. У

той же час фактичний стан бухгалтерського обліку значно відстає від сучасних вимог управління, що також потребує значного підвищення його якості.

Категорія «якість» стосується всіх існуючих видів господарської діяльності та містить у собі і бухгалтерський облік. Існують різні трактування цієї категорії. Економічне трактування визначає якість як здатність предмета, явища або процесу задовольняти суспільні, державні, виробничі або особисті потреби завдяки властивостям, що складають споживчу вартість.

Процес ведення бухгалтерського обліку строго регламентовано законодавчими актами, що забезпечує отримання інформації різних рівнів управління за єдиною методологією та дає змогу проведення порівняльного аналізу якості обліку і отриманих результатів на різних ділянках підприємства.

*Якість організації бухгалтерського обліку* – здатність його елементів формувати інформацію про стан виробничо-господарчої діяльності підприємства, необхідну для здійснення основних функцій управління. *Рівень якості обліку* – це відносна характеристика його якості, яка оснований на порівнянні значень фактичного стану з базовими значеннями або еталоном-стандартом.

Бухгалтерський облік – складна система, що складається з певної кількості елементів (частин, етапів). У ній чітко виділяють етапи підготовки, ведення (збирання й обробка даних) й узагальнення (складання у встановлені терміни звітності). Саме тому можна виділити дві окремі характеристики: якість ведення бухгалтерського обліку та якість інформації (кінцевого результату облікового та контрольного процесів).

Якість бухгалтерського обліку складається з рівнів якості його складових елементів. У даному випадку під складовими елементами розуміють обов'язкові для виконання правила, вимоги, що передбачені офіційними документами, регламентуючими організацію обліку. Отже, якість ведення облікового процесу знаходиться в прямій залежності від його складових.

Якість повинна бути виміряна й наочно представлена у вигляді її оцінки. *Оцінка якості обліку* – це кількісна характеристика одного або кількох

складових елементів процесу бухгалтерського обліку, що розглядається відносно визначених умов його ведення. Таким чином, при кількісній оцінці якості обліку послідовно визначають відповідність складових, окремих показників та усього процесу.

Важливим етапом оцінки якості облікового процесу буде визначення об'єктів для такої оцінки. Первинними об'єктами бухгалтерського обліку є господарські операції, які виконуються в окремих підрозділах. Результати виконання кожної з операцій відображаються на відповідних рахунках. Кожен з них виступає як інформаційна підсистема. Вибір об'єктів для оцінки якості облікового процесу залежить від практичних потреб підприємства. Обліковою моделлю, яка є основою формування інформаційної системи підприємства, є план рахунків. А оскільки від правильного та своєчасного ведення бухгалтерського обліку на синтетичних рахунках залежить достовірність інформації, саме тому об'єктом оцінки якості повинен бути весь обліковий процес, його складові частини та елементи, що відображаються на затверджених до використання синтетичних рахунках (а з середини – на аналітичних та субрахунках).

Показники якості організації та ведення обліку залежно від характеру завдань підприємства можна класифікувати за різними ознаками, основні з яких наведені у табл. 10.2.

Таблиця 10.2 – Класифікація показників якості облікового і контрольного процесів

<b>Критерій класифікації</b>	<b>Показники якості облікового і контрольного процесів</b>
За змістом	Організація обліково-контрольної діяльності, повнота відображення господарського об'єкту, достовірність, своєчасність, аналітичність
За повнотою визначення	Елемент, частина процесу (група елементів), увесь процес
За призначенням	Регламентовані та фактичні
За способом вираження	Абсолютне та відносне значення
За оцінкою	Одиничні, комплексні, узагальнені

Облік і контроль на підприємстві здійснюється працівниками бухгалтерії у єдиному організаційно-технологічному процесі. Контроль якості облікового

процесу повинен здійснюватися відповідно до закріплених функціональних обов'язків виконавців. Також слід передбачати матеріальну або адміністративну відповідальність винних осіб за невиконання окремих показників.

### **11.3. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку**

Процес функціонування та розвитку вітчизняної облікової системи вимагає аналітичної оцінки методологічних підходів щодо відповідності такої системи вимогам часу, потребам суб'єктів бізнесу в раціональній інформатизації

Суб'єктами нормативного регулювання бухгалтерського обліку є органи державної влади, які шляхом прийняття відповідних нормативних документів регулюють повністю або частково організацію та ведення обліку.

В Україні такими суб'єктами є Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державний комітет статистики України, Державна податкова адміністрація України, Національний банк України та ін. державні органи.

Дорадчим органом при Міністерстві фінансів України є Методологічна рада з бухгалтерського обліку, до компетенції якої згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» входить:

- організація розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, ін. нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- удосконалення організації форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;
- методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;
- розробка рекомендації щодо удосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

#### **11.4. Організація розвитку обліку до міжнародних стандартів**

Бачення системи обліку, її ролі та функціонального призначення на сучасному етапі розвитку суттєво змінилося. В умовах трансформації економіки країни вона виконує інші функції, оскільки різні підходи до ведення бізнесу вимагають застосування більш ефективних облікових систем, які б оптимізували фінанси підприємства.

Саме тому перед фахівцями з обліку повсякчасно стоїть проблема організації облікової системи відповідно до умов сьогодення, коли нормативні, податкові, фінансово-економічні зміни суспільного розвитку мають безпосередній вплив на функціонування обліково-аналітичного процесу.

Саме тому працівникам сфери обліку так важливо володіти умінням моделювати конкретні облікові системи відповідно до нинішніх макроумов та мікроумов суб'єкта підприємницької діяльності.

Вивчення методу організації обліку – це вміння проектувати форму та модель обліку, визначати організаційні місця та кваліфікаційні рівні облікових працівників, їх обґрунтовану чисельність, формувати організаційні регламенти різних видів, організовувати необхідне технічне та інформаційне забезпечення обліку.

З метою узагальнення принципових правил при складанні та оприлюдненні фінансової звітності як достовірного системного джерела інформації було створено низку загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, що являють собою критерії, правила та процедури, які зазвичай називаємо стандартами бухгалтерського обліку. З метою координування цих процесів на міжнародному рівні було створено Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), першочергове завдання якого – узгодження нормативно-правових актів, стандартів бухгалтерського обліку та процедур у всьому світі шляхом формування пакета Міжнародних стандартів

Беручи до уваги основне призначення фінансової звітності – надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень, КМСБО вважає, що ці

бухгалтерські стандарти задовольняють потреби більшості користувачів. Звичайно, національні інстанції, які затверджують стандарти, можуть висувати додаткові вимоги, що впливають із суб'єктивних економічних умов, проте це не має перешкодити виконанню основної якісної функції фінансової звітності – надання результативної облікової інформації.

Бухгалтерський облік як система забезпечує інформаційні запити в безперервному ланцюгу подвійного запису та створює замкнутий контур інформаційних зв'язків у системі рахунків, що чітко окреслює та конкретизує його межі. У цьому полягає унікальність системи бухгалтерського обліку. Заперечення щодо переходу на міжнародні стандарти та розроблення нової системи обліку зумовлено силою традиціоналізму і використанням стандартної концепції пізнання науки, коли увага зосереджується на методології обліку, яка в принципі є подібною в різних країнах, але до уваги не беруться об'єктивні тенденції розвитку науки, техніки, виробництва і абсолютно ігнорується вплив суспільства на розвиток облікової системи. Такі заперечення не є науковими.

Перехід на міжнародні стандарти обліку, окрім розв'язання проблеми комунікацій між бізнесом різних країн, вигідний також в економічному аспекті, а саме:

- усунення зайвих витрат на адаптацію національної системи обліку до міжнародних норм;
- довіра іноземців до інформації про бізнес та безпека інвестицій дозволять залучити в економіку України додаткові кошти для її розвитку;
- зіставність цін;
- однаковий підхід до визначення фінансових результатів тощо.

Важливою умовою переходу на міжнародні стандарти обліку є аналіз розбіжностей у методологіях, що дасть можливість:

- *по-перше*, виявити такі розбіжності;
- *по-друге*, обґрунтувати суттєвість відхилень;



– *по-третє*, ураховуючи напрацьований міжнародний досвід, сформувані концептуальні основи трансформації вітчизняної системи обліку до міжнародних стандартів.

Із метою уніфікації підходів доцільно міняти методологію вітчизняної системи обліку в напрямі міжнародних стандартів, які апробовані, мають свою історію та успішно функціонують у світовому співтоваристві.

*Питання для самоконтролю до теми 11*

1. Охарактеризуйте необхідність планування розвитку обліку
2. Назвіть основні розділи річного плану розвитку обліку та контролю
3. Обґрунтуйте оцінку якості організації бухгалтерського обліку
4. Назвіть суб'єктів нормативного регулювання обліку
5. Визначте завдання Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – XIV (зі зм. і доп.).
2. Хозяйственный кодекс Украины // Все о бухгалтерском учете. – 2003. - №85. – с. 6 - 96.
3. Кундря-Висоцька О.П. Організація обліку: Навч. пос.- К.: Алетра, 2007. – 233 с.
4. План рахунків бухгалтерського обліку капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 р. за № 892/4185.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. №92.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08 жовтня 1999 р. № 237.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 р. №20.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. №91.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290.
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати робітникам» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 р. № 601.
20. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. - К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.
21. Бардаш С.В. та ін. Контроль і ревізія. Практикум. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / С.В. Бардаш, В.А. Дерій, Н.І. Петренко. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 384 с.

22. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. екон. спец. – 5-те вид., доповн. й переробл. – К.: А.С.К., 2000. – 784 с.
23. Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»; 2-е видання, доповнене і перероблене – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с.
24. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. Вправи, ситуації, тести. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» - 2-е вид. доп. і перероб. - Житомир: ЖІТТІ, 2001. – 288 с.
25. Словарь бухгалтерский терминов. Джоэл Дж. Сигел. М.: Инфра – М., 2001. – 408 с.
26. Завгородный В.П. Бухгалтерский учет в Украине (с использ. нац. стандартов): Учеб. пособие для студентов вузов. – 5-е изд., доп. и перераб. – К.: А.С.К., 2001. – 848 с. – (Экономика. Финансы. Право).
27. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 592 с.
28. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко та ін. – К.: КНЕУ, 2002. – 370 с.
29. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко П.І. Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп., і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
30. Бухгалтерський словник. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 224 с.
31. Пилипенко А.А., Отенко В.І. Організація обліку і контролю: Навч. посібник. – Харків: Вид. ХДЕУ, 2002. – 288 с.
32. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посібник – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.

33. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. - К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
34. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. - 4-е вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП «Рута», 2005. – 528 с.
35. Пилипенко А.А., Отенко В.І. Організація обліку і контролю: Підручник. - Харків: ВД «ІНЖЕК» , 2005. – 424 с. Укр. мова.
36. Моя професія – бухгалтер, фінансист. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» та 7.050104 «Фінанси» / За редакцією д.е.н., проф. Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця, І.А. Панченко. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 156 с.
37. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник рекомендовано МОН України. – К.: ЦУЛ, 2006. – 696 с.
38. Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: Навчальний посібник рекомендовано МОН України. – К.: ЦУЛ, 2007. – 320 с.
39. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – К.: Знання, 2007. – 263 с.
40. Чебанова Н., Чупир Т., Чупир В. Організація бухгалтерського обліку. Х.: Фактор, 2008. – 480 с.
41. <http://document.ru> – все про управління документами.

# НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Конспект лекцій

з дисципліни

## «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ»

(для студентів 5 курсу та слухачів другої вищої освіти факультету післядипломної освіти та заочного навчання освітньо-кваліфікаційного рівня «спеціаліст», спеціальності 7.050106 (7.03050901) «Облік і аудит»).

Автори **АЧКАСОВ** Анатолій Єгорович,  
**КОСЯК** Антоніна Петрівна

Відповідальний за випуск *Т. А. Пушкар*  
Редактор *О. С. Кравцова*  
Комп'ютерне верстання *І. В. Волосожарова*

План 2010, поз. 183 Л

---

Підп. до друку 13.12.2010р.	Формат 60x84/16
Друк на ризографі	Ум. друк. арк. 5,6
Тираж 100 пр.	Зам. №

Видавець і виготовлювач:  
Харківська національна академія міського господарства,  
вул. Революції, 12, Харків, 61002  
Електронна адреса: rectorat@ksame.kharkov.ua  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:  
ДК №731 від 19.12.2001